

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA NÁRODOHOSPODÁŘSKÁ

Daňová politika České republiky

Tax Policy of the Czech Republic

Student:

Emil Adámek

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Milan Kaštan

Ostrava 2012

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra národohospodářská

Zadání bakalářské práce

Student: **Emil Adámek**

Studijní program: B6202 Hospodářská politika a správa

Studijní obor: 6202R027 Národní hospodářství

Téma: Daňová politika České republiky
Tax Policy of the Czech Republic

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Teoretické aspekty daňové politiky
 3. Daňová politika České republiky
 4. Navrhovaná opatření daňové politiky
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 2. vyd. Praha: Eurolex Bohemia, 2000. ISBN 80-902752-2-2.
- LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. Praha: ASPI, 2007. ISBN 978-80-7357-320-1.
- ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 3. vyd. Praha: Linde, 2009. ISBN 978-80-7201-746-1.
- VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2008 aneb učebnice daňového práva*. 9. vyd. Praha: 1. VOX, 2008. ISBN 978-80-86324-72-2.


Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.


Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Milan Kaštan**

Datum zadání: 25.11.2011

Datum odevzdání: 11.05.2012




Ing. Zuzana Kučerová, Ph.D.
vedoucí katedry


prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Čestné prohlášení

Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracoval samostatně.

V Ostravě dne: 11. května 2012



.....

Emil Adámek

Poděkování

Na tomto místě bych rád poděkoval Ing. Milanu Kaštanovi, vedoucímu bakalářské práce, za poskytnuté rady a odborné vedení.

Obsah

Obsah.....	3
1 Úvod.....	4
2 Teoretické aspekty daňové politiky.....	6
2.1 Úvod do problematiky daňové politiky.....	6
2.2 Daňové zásady.....	10
2.3 Jednotlivé typy daní.....	13
2.4 Daňové reformy.....	18
3 Daňová politika České republiky.....	20
3.1 Charakteristika české daňové politiky.....	20
3.2 Daňový systém České republiky.....	21
3.3 Hodnocení daňového systému.....	30
3.4 Česká daňová politika v mezinárodním kontextu.....	36
4 Navrhovaná opatření daňové politiky.....	41
4.1 Vládní reformní kroky.....	41
4.2 Alternativní návrhy daňové politiky.....	44
4.3 Doporučení tvůrcům daňové politiky.....	48
5 Závěr.....	56
Seznam literatury.....	58
Seznam zkratk.....	60

1 Úvod

Mezi základní funkce každého státu patří zajištění veřejných výdajů¹. K tomu stát potřebuje příjmy. Ve vyspělých státech světa dnes největší část veřejných příjmů tvoří příjmy daňové. V poslední době je téma deficitů veřejných rozpočtů, především v zemích Euroatlantského prostoru, stále aktuálnější. Problematika daňové politiky s rostoucím zadlužováním úzce souvisí.

Koncem roku 2011 vláda připravovala rozsáhlou reformu daňové soustavy České republiky. Plánovala změny přímých i nepřímých daní, probírala problematiku daňového určení a v neposlední řadě se chystala zavést tzv. jednotné inkasní místo. Nejedná se tak pouze o dílčí úpravy, jako například změny sazeb jednotlivých daní. Vláda se chystala kupříkladu změnit způsob výpočtu DPFO, sjednotit sazby DPH a zajistit, aby výběr veškerých veřejných příjmů zajišťovala jediná instituce. Jelikož daně patří neodmyslitelně k životu prakticky každého člověka, je této problematice věnován prostor nejen v odborných ekonomických kruzích, ale také v médiích. Právě z důvodu chystané daňové reformy je tato práce věnována daňové politice České republiky.

Cílem práce je zhodnocení připravovaných změn českého daňového systému a návrh vlastních doporučení tvůrcům daňové politiky.

V práci se vychází z abstraktně deduktivního přístupu. Teoretické předpoklady daňové politiky jsou aplikovány na českou daňovou soustavu. V práci je využito metody deskripce, zejména k popisu samotné daňové soustavy na základě platné legislativy. Dále pak metody analogie a komparace, především prostorové (zaměřené na země OECD, EU), ale taky časové (historický vývoj v ČR v letech 1993 – 2010). V neposlední řadě, jelikož se jedná o velmi komplexní problematiku, je pracováno s metodami analýzy a syntézy, neboť práce nejprve zkoumá postupně jednotlivé daně a v závěru hodnotí daňový systém jako celek.

Práce je rozdělena na tři kapitoly. Základům daňové teorie a politiky je věnována *první – teoretická kapitola*. Tato část slouží k vysvětlení pojmů, které se vyskytují v praktické části a dále uvádí kritéria správné daňové politiky, na jejichž základech bude později hodnocena česká daňová politika v teoretické rovině.

Ve druhé kapitole se pojednává o daňové politice České republiky. V jejím úvodu jsou popsány základní rysy daňové politiky České republiky. Dále je v ní zahrnut popis české

¹ Ve vyspělých státech se pohybuje podíl veřejných výdajů na HDP mezi 30 – 60 %.

daňové soustavy platný v době zadávání bakalářské práce (k datu 1. 10. 2011). Ve třetí části je zhodnocena současná daňová politika a jsou v ní zmíněny největší současné problémy naší daňové soustavy. V závěrečné části je zobrazeno daňové zatížení České republiky v kontextu zemí EU a OECD.

Možným budoucím vývojem české daňové politiky se zabývá *třetí kapitola*. V jejím úvodu jsou popsány reformní kroky stávající vládní koalice. Alternativní návrhy ostatních politických stran jsou obsaženy ve druhé části. V závěrečné části jsou zhodnoceny veškeré připravované změny v oblasti daňové politiky. V této části jsou navržena doporučení tvůrcům daňové politiky.

2 Teoretické aspekty daňové politiky

V této kapitole jsou popsána základní východiska teorie daňové politiky. Je rozdělena do čtyř subkapitol. V úvodní je nejprve definována samotná daňová politika a teoretické pojmy, které souvisí s problematikou daní a užívají se v praktické části této práce. Píše se v ní o tom, co je to daň, jaké má daň funkce a z jakých hledisek se mohou daně dělit. Ve druhé části se pak pojednává o zásadách daňové politiky. Vysvětluje se v ní, mimo jiné, co je daňová efektivnost a spravedlnost. Ve třetí subkapitole jsou popsány obecné rysy jednotlivých druhů daní, které se v současné době vyskytují ve vyspělých zemích světa. Závěrečná subkapitola je věnována problematice daňových reforem.

2.1 Úvod do problematiky daňové politiky

Daňová politika je nedílnou součástí hospodářské politiky každého státu. Kubátová, Vítek (1997) ji označují za praktické uplatňování obecných zásad a principů při tvorbě a fungování daňového systému. Každá daňová politika vychází z určitých zásad (viz subkapitola 2.2). Nejdříve je však třeba definovat, co je to daň, jak se daně dělí a k čemu slouží.

2.1.1 Definice daně

U jednotlivých autorů se vyskytují různé definice daně. Například Kubátová (2000, str. 13) uvádí, že *"daň je definována jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní. Daň se pravidelně opakuje v časových intervalech (např. každoroční placení daně z příjmů), nebo je nepravidelná a platí se za určitých okolností (např. při každém převodu nemovitosti)."*

V definici má platba daně několik přívlastků, jež daň jednoznačně definují. To, že je daň povinná znamená, že daň je určena zákonem a její nezaplacení je sankcionováno. Nenávratnost spočívá v tom, že jednou odvedena daň se subjektu nevrací (na rozdíl od půjčky). Neúčelovost tkví v tom, že se daň platí bez nároku na konkrétní protihodnotu. Neekvivalentnost říká, že pokud jeden subjekt zaplatí vyšší daň než jiný, neznamená to, že má větší právo na čerpání z veřejných statků (často tomu bývá právě naopak a souvisí to zejména s redistribuční funkcí daní, viz níže). V současné době (na rozdíl od historického vývoje) se mluví o daních vždy jako o peněžní platbě.

Daň je definována jako platba do veřejných rozpočtů. Nazývat daně platbou do státního rozpočtu by nebylo zcela správné. Výnosy některých z nich mohou totiž končit například v

rozpočtech územních celků, obcí, ve státních фондах apod. Plyne-li do příslušného rozpočtu celý výnos daně, jedná se o tzv. výlučné daně (např. v českých podmínkách plyne celý výnos daně z nemovitosti do rozpočtu příslušné obce a celý výnos silniční daně do Státního fondu dopravní infrastruktury). Pokud se výnos daně dělí mezi více rozpočtů, jedná se o tzv. daně sdílené (např. v České republice do rozpočtů obcí plynou části výnosů daně z přidané hodnoty, daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků, daně z příjmů fyzických osob vybíraná srážkou podle zvláštní sazby, daně z příjmů právnických osob a daně z příjmů ze samostatně výdělečné činnosti).

Jiným typem platby jsou poplatky. Podobně jako u daně se jedná o nenávratnou platbu. Nejpodstatnějším rozdílem je, že poplatek se platí za konkrétní službu. Jedná se tedy o účelovou a ekvivalentní platbu. Příkladem mohou být poplatek za svoz komunálního odpadu, za psa, dálniční známky, různé správní poplatky apod. Široký (2003) uvádí jako další možnou platbu do veřejných rozpočtů půjčku, která je příjmem úvěrovým. V tomto případě se jedná o návratnou, nepovinnou a nepravidelnou platbu.

Daňová teorie užívá řadu pojmů, které se objevují také v daňových zákonech. Každá daň má svůj objekt a subjekt. Objektem daně se rozumí veličina, ze které se daň vybírá (např. příjem, pozemek, atd.). V daňových zákonech pak bývá explicitně vyjádřeno, co není objektem daně (tomuto postupu se říká negativní vymezení předmětu daně). Zbylá část objektu daně se označuje jako předmět daně. Za předmět daně se tedy považuje ta část objektu daně, která je podrobena zdanění (např. objektem daně ze staveb jsou stavby na území České republiky, negativní vymezení říká, že předmětem daně nejsou stavby přehrad apod., předmětem daně jsou tedy všechny stavby na území České republiky s výjimkou staveb přehrad). Vančurová, Láchová (2008) říkají, že stručné vymezení předmětu daně bývá zpravidla obsaženo v názvu zákona (např. daň z přidané hodnoty). Daňový subjekt je osoba, o které zákon říká, že má povinnost daň zaplatit. Daňové subjekty lze rozdělit na plátce a poplatníky. Poplatník daně, je takový subjekt, jehož předmět daně (důchod, spotřeba, majetek popř. hlava) je podroben dani. Subjekt, jenž má povinnost odvádět daň za jiné subjekty se nazývá plátce daně.

Podstatou základu daně jsou konkrétní hospodářské skutečnosti (např. výše důchodu, hodnota majetku apod.). Sazbou daně se rozumí algoritmus (procento, pevná částka nebo počet jednotek), kterým se ze základu daně stanoví velikost daňové povinnosti. Daňové zákony stanovují podmínky, za kterých je možno nárokovat osvobození od daně. Subjekt pak danou daň neplatí. Doba do kdy je třeba daň zaplatit, se nazývá doba splatnosti daně.

2.1.2 Funkce daní

První a primární z funkcí, jež daně zastávají, se nazývá funkce fiskální. Významem této historicky nejstarší funkce daní je zajištění příjmů veřejných rozpočtů. Z těchto příjmů pak stát hradí své výdaje. Zejména se jedná o náklady na vnitřní a vnější obranu státu, na zajištění státní správy a výkonu státní moci a na zajištění veřejných statků. Funkce alokační se využívá tam, kde dochází k tržním selháním (nedokonalá konkurence, externality, existence veřejných statků). Stát pomocí alokační funkce daní může snížit daňovou povinnost (např. firmám, které zaměstnávají zdravotně postižené osoby), nebo může naopak daně zvýšit (např. selektivní daně na cigarety, alkohol, pohonné hmoty...). Redistribuční funkce je spjata s pojetím daňové spravedlnosti a s principem solidarity bohatých s chudými. Účelem této funkce je přerozdělit část důchodu lidí s vyššími příjmy mezi méně příjmové skupiny obyvatel. Ke zmírňování cyklických výkyvů ekonomického růstu slouží funkce stabilizační. Peková (2005) tvrdí, že z historického pohledu jsou daně platbou za veřejné služby. Redistribuční a stabilizační funkci, podle autorky daně získaly až ve 20. století.

2.1.3 Klasifikace daní

Existuje několik možných třídění daní. Kupříkladu Kubátová (2000) dělí daně podle:

- vazby na důchod poplatníka,
- objektu daně,
- charakteru veličiny, z níž se daň platí,
- vztahu k platební schopnosti poplatníka,
- vztahu mezi velikostí daně a velikostí daňového základu,
- daňového určení (tedy místa, kam plyne výnos daně),
- podle stupně progresu.

Z hlediska **vazby na důchod poplatníka** se daně dělí na přímé a nepřímé. Široký (2003) říká, že toto dělení se používá již od dob feudalismu. Kubátová (2000) popisuje rozdíl mezi přímým a nepřímým zdaněním tak, že přímé daně platí poplatník přímo ze svého důchodu a nemůže daňovou povinnost přenést na jiný subjekt, kdežto nepřímé daně neplatí subjekt, který je povinen daň odvést, ale přenáší ji na jiný subjekt (plátce daně). Široký (2003) doplňuje, že přímé daně jsou adresné a dají se dělit na daně důchodové a majetkové, daně nepřímé jsou neadresné a dělí se na univerzální a selektivní. Jelikož se jedná o nejběžnější dělení, je použito i v této práci.

Podle **objektu** daně se pak daně dělí na daně z důchodu, ze spotřeby, z majetku a z hlavy. Široký (2003) dále uvádí daně výnosové, obrátové a daně z obchodních operací, které jiní autoři řadí do výše zmíněných skupin.

Podle **charakteru veličiny** se rozlišují daně běžné a kapitálové. Rozdíl spočívá právě v charakteru objektu daně. Vančurová, Láchová (2008) říkají, že základem běžných daní je toková veličina (zpravidla načítaná za celé zdaňovací období), kdežto základem daní kapitálových je veličina stavová.

Dalším typem může být dělení na základě **vztahu k platební schopnosti poplatníka**. Takto je možno daně rozdělit na daně osobní a daně „in rem“ (na věc), jak uvádí Kubátová (2000) a vysvětluje, že osobní daně jsou adresné a zohledňují platební schopnost poplatníka. Typickým příkladem osobních daní je daň z příjmu fyzických osob. Oproti tomu daně in rem neberou ohled na platební schopnost poplatníka. Mimo daní spotřebních a výnosových zde patří také např. daň z příjmu právnických osob.

Zkoumá-li třídění **vztah mezi výši daně a daňového základu**, rozlišuje Kubátová (2000) následující tři typy. Prvním z nich je daň bez vztahu k základu daně. Tento typ daně vůbec nezohledňuje základ daně, a daň je tak pro všechny subjekty stejná. Klasickým příkladem mohou být daně z hlavy. Specifické (jednotkové) daně se určují počtem jednotek daňového základu. Jako specifická daň se dá označit kupříkladu daň pozemková a domovní. Posledním typem podle tohoto dělení je tzv. daň „ad valorem“ (k hodnotě, hodnotová). Tyto daně se určují proporciálně v závislosti na základu daně. Daněmi k hodnotě jsou především daně důchodové, obrátové a daň z přidané hodnoty.

Metoda dělení podle **daňového určení** se soustředí na to, kde fakticky skončí částka vybraná daní. U federativních států (u nás v letech 1989 – 1993) může být místem určení federální rozpočet. U států unitárních rozpočet státní. Dále pak mohou daně končit v rozpočtech obcí a krajů. Tyto daně se pak nazývají daně municipální respektive daně vyšších územně správních celků.

Další možností je dělení daní podle **stupně progresu**. Proporciální (lineární) daně mají pevnou sazbu, jejíž výše se nemění s růstem důchodu (např. současná úprava daně z příjmu fyzických osob v ČR). U progresivních daní s rostoucím důchodem roste i sazba daně (čím vyšší důchod, tím vyšší sazba). Tento systém (s klouzavou progresí) byl uplatňován u daní z příjmu fyzických osob v ČR do roku 2007. Oproti tomu regresivní daně mají s rostoucím důchodem nižší sazbu daně. Tento typ daní není v současnosti příliš častý, ale můžeme ho

pozorovat implicitně. Jako příklad tohoto implicitního pozorování uvádí Jurečka, Jánošíková (2008) daň z přidané hodnoty. Její sazba je sice pro všechny stejná a všem spotřebitelům způsobuje stejné navýšení ceny výrobku (služby), ale u lidí s nižšími příjmy pak tvoří vyšší poměrnou část k jejich důchodům.

Mimo výše popsaného dělení existují i další přístupy k dělení daní. Široký (2003) například dělí daně dle subjektu (jednotlivec, domácnost, manželé...) nebo dle jejich dopadu na tržní mechanismus (distorzní a nedistorzní viz také subkapitola o daňových zásadách).

Jiným způsobem třídění daní je klasifikace dle Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD). Předností této klasifikace je zejména přehlednost pro statistické účely z hlediska příjmů veřejných rozpočtů. Je třeba mít na paměti, že tato klasifikace slouží především k mezinárodnímu srovnání a nemusí být zcela v souladu s daňovou klasifikací jednotlivých zemí. Některé daně se v daňovém systému určité země mohou nacházet v jiné skupině, nebo dokonce nemusí v daném právním řádu existovat vůbec. Hlavní myšlenka spočívá v rozdělení daní do šesti skupin, které se dále člení na podskupiny, z nichž každé přísluší unikátní čtyřmístné číslo. Hlavní skupiny se číslují následujícím způsobem OECD (1996):

- 1000 Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů,
- 2000 Příspěvky na sociální zabezpečení,
- 3000 Daně z mezd a pracovních sil,
- 4000 Daně majetkové,
- 5000 Daně ze zboží a služeb,
- 6000 Ostatní daně.

2.2 Daňové zásady

Jak již bylo zmíněno výše, daně se dotýkají každého jednotlivce a z pohledu státu tvoří nejvýznamnější příjem. Je proto nezbytné, aby daně splňovaly určitá kritéria, která zajistí, aby bylo možné daně efektivně a s co možná nejmenším dopadem na poplatníky vybrat. Tato kritéria jsou v ekonomické teorii označována jako daňové zásady.

První daňové zásady formuloval Adam Smith ve svém díle Pojednání o podstatě a původu bohatství národů již roku 1776. Je zřejmé, že daně se od té doby velice změnily, avšak základní principy toho, jaké by daně měly být, zůstávají prakticky stejné. Proto dodnes

většina autorů vychází právě z tzv. čtyř daňových kánonů formulovaných Smithem.² Kubátová (2000) uvádí pět daňových zásad, ze kterých vychází také tato práce. Jedná se o:

- daňovou efektivnost,
- daňové stimuly,
- daňovou spravedlnost,
- správné působení na makroekonomické agregáty,
- a právní perfektnost a politickou průhlednost.

2.2.1 Daňová efektivnost

Daň představuje poměrně složitý transfer od domácností a firem ve prospěch státu, který z ní poté neméně složitým způsobem zajišťuje veřejné statky. To s sebou nese nemalé náklady. Jedná se jednak o náklady spojené se samotnou správou daní, jednak o náklady, které dopadají na samotné daňové subjekty. Náklady související se správou daní se nazývají administrativní náklady daní. V souvislosti s dopadem na daňové subjekty se hovoří o tzv. nadměrném daňovém břemenu.

Administrativní náklady daní

Kubátová (2000) dále dělí administrativní náklady na přímé a nepřímé, a to na základě toho, zda se na ně pohlíží z hlediska veřejného či soukromého sektoru. Náklady státu spojené s administrativou daní, jako jsou výdaje na provoz institucí, jež zajišťují evidenci poplatníků, zjištění a výběr daně a následnou kontrolu, označuje za přímé administrativní náklady. Dále říká, že tyto náklady jsou snadno zjistitelné (jelikož je evidují příslušné státní instituce) a jejich výše se pohybuje zpravidla pouze okolo 1 % z vybraných daní.

Nepřímé administrativní náklady naopak dopadají na sektor soukromý. Každý daňový subjekt totiž musí vynakládat náklady (nemusí se nutně jednat o náklady v peněžní podobě, ale například také o čas strávený na vyplnění daňového přiznání apod.) související s platbou daní. Jedná se především o platby daňovým poradcům, účetním a právníkům. Tyto náklady už není tak snadné vyčíslit, protože se jejich výše (pokud je vůbec možné ji vyčíslit) nikde neeviduje. Odhaduje se však, že bývají několikanásobně vyšší než náklady přímé.

Přímé i nepřímé administrativní náklady rostou se složitostí daňového systému. Proto bývá jedním z požadavků na daňový systém právě jeho jednoduchost a minimum výjimek.

² Jedná se o zásady spravedlnosti, efektivnosti, právní perfektnosti a průhlednosti Kubátová (2000).

Nadměrné daňové břemeno

Daně dále ovlivňují chování ekonomických subjektů. Nepřímé daně zvyšují ceny výrobků a služeb, daně přímé pak snižují disponibilní důchod poplatníků. Dá se tedy říci, že každá daň zkresluje ceny výrobků a služeb. Tomuto zkreslení se říká distorze. Dojde-li v ekonomice k distorzi, jednotlivé subjekty provedou substituci. Mohou například nahradit spotřebu statků a služeb jinými, na které je uvalena nižší daň nebo mohou svou práci nabízet v zahraničí, nebo se dokonce rozhodnou nepracovat vůbec (substituce mezi prací a volným časem). Například v České republice se u staveb tvořících příslušenství k rodinným domům počítá daň až z rozměry přesahující 16 m². Lidé pak často tyto stavby stavějí právě tak, aby nepřekročily tuto plochu. Dochází tím tedy k substituci větší stavby za menší. To s sebou ovšem nese úbytek užitku pro poplatníky daně z nemovitostí (méně prostoru), ale i pro stát (neplyne mu žádná daň). Tento úbytek užitku bývá označován jako ztráta mrtvé váhy. Dalším klasickým příkladem z českých podmínek je rozdílná sazba DPH. Pokud si v restauraci člověk objedná jídlo „s sebou“, bude zdaněno sníženou sazbou, pokud ho sní „na místě“ tak zvýšenou. Lidé by tedy opět mohli substituovat a raději jíst venku a platit nižší daň. Jelikož v realitě však konzument tuto rozdílnou sazbu sám nepocítí (restaurace nabízejí své produkty za stejné ceny), nese tyto nadměrné náklady provozovatel restauračního zařízení. Těmto nadměrným nákladům se říká nadměrné daňové břemeno.

2.2.2 Daňová spravedlnost

V souvislosti s daňovou spravedlností se v daňových systémech uplatňují dva principy, viz Kubátová (2009). Princip platební schopnosti říká, že poplatníci s větším příjmem by měli odvádět vyšší daně. Tímto principem se zajišťuje redistribuční funkce daní a bývá nejčastěji uplatňován u daní z příjmů. Často pak bývá umocňován progresivním zdaněním. Druhým principem je tzv. princip prospěchu. Ten klade požadavek, aby byli poplatníci zdaněni podle toho, jaký jim plyne prospěch z veřejných statků a služeb. Jeho aplikace v praxi je o poznání složitější než u principu platební schopnosti. Šíroký (2003) tvrdí, že je složité zejména určit způsob měření užitku a tak bývá tento princip využíván zejména tam, kde je možné posoudit vztah mezi platbou a konkrétní protislužbou, tedy především u poplatků viz Samuleson, Nordhaus (2010).

2.2.3 Daňové stimuly

Další zásadou, jež se zabývá nabídkovou stranou ekonomiky, je požadavek na pozitivní vlivy na ekonomické chování subjektů. V této souvislosti se hovoří o tzv. daňových stimulech.

Vysoké osobní důchodové daně snižují motivaci lidí nabízet svou práci, vysoké daně korporátní mohou zase tlumit investiční ochotu firem apod. To vše by mohlo vést k dlouhodobému poklesu růstu ekonomiky jako celku a nevyužití celého jejího potenciálu. Proto je v zájmu státu (tvůrců daňové politiky) nastavit daně tak, aby na ekonomické subjekty působily pozitivně, nebo aby alespoň bylo negativní působení co možná nejmenší.

2.2.4 Působení na makroekonomické agregáty

Jak bylo zmíněno výše, daně mají několik funkcí a jednou z nich je funkce stabilizační. Stát může pomocí daní korigovat výkyvy v ekonomickém cyklu využitím makroekonomické pružnosti daní. Ne všechny daně však jsou makroekonomicky pružné. Například Kubátová (2009) uvádí, že snížení majetkových daní by jen stěží vedlo k oživení ekonomického růstu. Navíc využití pružnosti daní je možné zejména z krátkodobého hlediska, stát nemůže z ekonomiky odčerpávat (nebo naopak dodávat) peníze v delším období. Dalším aspektem, který komplikuje působení daní na makroekonomické agregáty, jsou časová zpoždění, tedy doba než tvůrci daňové politiky zjistí problém, rozhodnou se jej řešit, navrhne a přijme se platná legislativa a než na změny v daňové politice zareagují subjekty trhu.

2.2.5 Právní perfektnost a politická průhlednost

Výše bylo zmíněno, že daně nesmí poplatníky zbytečně zatěžovat, musí být z ekonomického pohledu spravedlivé a mohou být použity ke stimulaci ekonomického růstu. Dalším nezbytným prvkem daní je jejich právní průhlednost, tedy požadavek na to, aby bylo ze zákona jasné patrné kdo, a za jakých podmínek je povinen daň zaplatit. V ekonomickém kontextu se navíc nejedná jen o to, kdo daň odvede, ale také o to, aby ji platil skutečně ten, kdo je za to ze zákona odpovědný. Nedostatek tohoto aspektu bývá zmiňován především v souvislosti s korporátními daněmi. Účelem této daně je, jak bylo zmíněno výše, danit firmy za prospěch, který jim plyne z veřejných výdajů. Jelikož však tato daň vstupuje do konečné ceny výrobků a služeb, dá se tvrdit, že tuto daň pak platí uživatelé těchto statků a služeb, přičemž tato jejich spotřeba bývá často předmětem jiných daní.

2.3 Jednotlivé typy daní

Moderní daňové systémy vyspělých zemí se zpravidla liší. Příčiny lze spatřovat v odlišnosti ekonomických systémů, v různém historickém a kulturním vývoji, lpění na tradičních hodnotách, odlišných geografických podmínkách apod. Přesto se však u většiny zemí vyskytují základní typy daní. To, že daňový systém obsahuje více druhů daní, s sebou

nese jisté výhody. Pokud by např. existovala v daňové soustavě pouze jedna daň, nemohla by pravděpodobně pokrýt všechny skupiny obyvatel z hlediska požadavků, které jsou na daně kladeny. Vládě dále pestrost daňové soustavy umožňuje realizovat rozhodnutí na základě jejího politického přesvědčení (některé vlády preferují přímé daně před nepřímými jiné naopak). Poměr zastoupení jednotlivých daní v daňovém systému bývá označován jako daňový mix. Nejzákladnější dělení daní v tomto ohledu je dělení na daně přímé a nepřímé.

2.3.1 Přímé daně

Jak již bylo uvedeno výše, daně přímé platí poplatník přímo. Dále se zpravidla dělí na daně z příjmů (u nich se rozlišují osobní a korporátní podle toho, zda se týkají fyzických či právnických osob) a z majetku. Tato práce mezi daně přímé řadí také příspěvky na sociální zabezpečení, přestože se mezi ekonomy vede diskuze, zda se jedná o daň či příspěvek (viz níže).

Osobní důchodové daně

První typem daní jsou osobní důchodové daně. Tyto daně daní důchod (příjem) poplatníka. Na rozdíl kupř. od daní spotřebních, zpravidla nejvíce zohledňuje právě výši příjmu a je nejvíce diferencovaná (různé skupiny lidí mají např. jinou sazbu, jiné slevy na této dani apod.). Poplatníci jsou také nejvíce citliví na změny právě této daně, protože její výše je nejlépe "vidět". Jako příklad osobní důchodové daně může sloužit např. daň z příjmu fyzických osob v ČR.

Osobní důchodová daň patří mezi mladší daně. Kubátová (2000) uvádí, že tato daň byla poprvé zavedena ve Velké Británii roku 1799. Nejprve danila pouze zisk, od roku 1803 všechny příjmy. K většímu rozšíření této daně došlo až na přelomu 19. a 20. století (na našem území, tedy v tehdejším Rakousko-Uhersku byla zavedena roku 1849). Zpočátku přímé důchodové daně nebyly příliš vysoké a neplatili je všichni, jen lidé s vysokými příjmy. Zhruba v polovině 20. století se však začaly tyto daně rychle zvyšovat a svého maxima dosáhly v 60. letech.

Změna přišla až v 80. letech, kdy světu začala dominovat neoklasická politicko-hospodářská koncepce (konkrétně monetarismus a škola ekonomie strany nabídky). V USA s nástupem prezidenta Reagana (1981) a ve Velké Británii s příchodem Thatcherové, jako předsedkyně vlády, dochází k zásadnímu snížení daní, viz Kliková, Kotlán (2006).

Z jiného důvodu, než naplnění veřejného rozpočtu se může užít tzv. negativní důchodová daň. Jejím účelem je motivovat zejména nízko příjmové poplatníky. Těm by se totiž nemuselo vyplatit pracovat, pokud by jejich čistá mzda nedosáhla životního minima, jak uvádí Kubátová (2000). Rozdíl mezi jejich mzdou a životním minimem by jim sice byl doplacen státem, to ale negativně ovlivňuje jejich pracovní úsilí, které prakticky nemá vliv na konečnou částku, jež obdrží. Vančurová, Láchová (2008) uvádějí, že jejím hlavním smyslem je snížení administrativních nákladů spojených s redistribucí důchodů a zároveň omezení nežádoucího efektu sociálních transferů.

Co se týče důchodových daní, tak od počátku formování Evropské unie existovala ve všech zemích zhruba stejná struktura, avšak výrazně se lišila metodika samotného výpočtu (stanovení daňového základu, odpočitatelné položky atd.).

Z pohledu harmonizace v rámci Evropské unie lze u důchodových daní stále spatřovat velké rozdíly mezi zeměmi. Široký (2009) zmiňuje rozdíly v metodě výpočtu základu daně, ve struktuře odpočtů a slev na dani a v počtu sazeb a jejich výši. Jako příklad dále uvádí 17 daňových pásem Lucemburska oproti jediné sazbě sedmi zemí (České republiky, Slovenska, Bulharska, Rumunska, Litvy, Lotyšska a Estonska). Rozdílné výše sazby popisuje na příkladu nejvyšší marginální sazby Dánska (59 %) a nejnižší sazbě Rumunska (10 %).

Korporátní daně

Dalším typem jsou daně korporátní. Někdy také nazývané daně ze zisku společností, v právním řádu České republiky daň ze zisku právnických osob. Jedná se opět o daň, která daní příjem, tentokrát však korporací (společností, právnických osob).

Historické kořeny tohoto zdanění, jak uvádí Kubátová (2000), sahají již do středověku. Tehdy měla podobu různých výnosových daní (zejména z pozemků a domů). V době neexistujícího účetnictví, však bylo její vybírání značně komplikované. *"První skutečně výnosové daně, uložené přímo na účetní zisk, umožnilo až zavedení řádného účetnictví, které se rozvíjelo v souvislosti s manufakturní a tovární výrobou. Koncentrace kapitálu a rozšíření kolektivního investování vedlo pak koncem 19. století k zavedení první daně z důchodu společností, a to v Prusku (1891)." Kubátová (2000, str. 166).*

O legitimitě této daně se mezi ekonomy vede diskuze. Kritici tvrdí, že postiženy nejsou pouze firmy. Ty totiž část nákladů spojených s touto daní promítnou do ceny výrobku (služby) a do mezd zaměstnanců. Jak spotřeba výrobků (služeb), tak mzdy zaměstnanců podléhají jiným daním (např. DPH resp. DPFO), a dochází tak tedy ke dvojímu zdanění.

Korporátní daně se však vybírají téměř ve všech vyspělých zemích světa. Zastánci to zdůvodňují tím, že firmy vlastně platí za užívání veřejných služeb, které jim umožňují prosperovat. Jedná se především o infrastrukturu v místě, kde působí. To má za následek, že část této daně zpravidla plyne mimo jiné do rozpočtů vyšších územně správních celků a rozpočtů obcí. Široký (2009) říká, že i přes kontroverznost této daně, její význam v členských státech Evropské unie stále narůstá.

Majetkové daně

Daně, jejichž objektem je majetek poplatníka, se nazývají daně majetkové. Kubátová (2000) tvrdí, že v historii byly právě tyto daně základem přímého zdanění, a že až postupem času je na vedlejší kolej odsunuly daně důchodové.

Výhodou daní majetkových oproti daním přímým je fakt, že zachycují tu část obyvatelstva, která může být bohatá (mít velký majetek) přesto, že jí neplynou žádné příjmy (např. člověk, který už si vydělal dost peněz a nemá potřebu pracovat).

Široký (2003) uvádí, že majetkové daně vykazují menší distorzitu (k distorznímu účinku na práci nedochází vůbec, neboť poplatníci nesubstituuji pracovní čas volným) a jejich negativní působení na tržní mechanismus je rovněž menší.

Široký (2009) mluví o majetkových daních v rámci Evropské unie jako o rozmanitých daních vycházejících z národních tradic. Uvádí však také některé společné rysy. Především se jedná o fakt, že tyto daně (nebo jejich části) zpravidla směřují do rozpočtů místních municipalit. Ty pak navíc mohou zpravidla ovlivnit jejich konečnou výši. Příkladem může být výnos daně z nemovitosti v České republice, ta plyne do obecních rozpočtů a obce mohou pomocí koeficientů ovlivňovat výši daně.

Příspěvky na sociální zabezpečení

Z legislativního hlediska nejsou příspěvky na sociální zabezpečení daní (například českém právním řádu nejsou upraveny zákony o daních, ale jinými předpisy). V ekonomické rovině však na tyto příspěvky existují dva pohledy. Někteří ekonomové je za daň považují. Jejich výnos plyne přímo do veřejných rozpočtů a v konečném důsledku je víceméně jedno, zda se jedná o výnos důchodové daně, či výnos příspěvků na sociální zabezpečení. Druhá skupina je však řadí mezi příspěvky z důvodu jejich účelovosti. Argumentují například tím, že výnos pojistného na veřejné zdravotní pojištění neplyne do státního rozpočtu, nýbrž do fondů zdravotních pojišťoven. Přesto, že se tato práce zabývá daňovou politikou, neopomíjí ani tyto příspěvky, především z důvodu jejich vysokého podílu na příjmech státního rozpočtu.

Kubátová (2000, str. 182) považuje tyto příspěvky za jednu z nejmladších daní a říká, že: *"Poprvé byly zavedeny roku 1880 v bismarckovském Německu, pro státní zaměstnance. Nedlouho poté vznikají veřejné fondy s příspěvky zaměstnavatelů a zaměstnanců. Nejdříve pro průmyslové dělnictvo, později i pro ostatní profese."*

Dnes platí tyto příspěvky jak zaměstnanci, tak zaměstnavatelé (za své zaměstnance). Dále pak zpravidla platí tyto příspěvky osoby samostatně výdělečně činné. Výše odváděné částky bývá závislá na výši důchodu poplatníka.

2.3.2 Nepřímé daně

Nepřímé daně daní spotřebu a na rozdíl od daní přímých je neodvádí přímo poplatník, ale dělá to za něj někdo jiný (plátce daně). Spotřební daně se považují za nejstarší typ zdanění. Jejich datace dokonce předchází rozvoji peněžního hospodářství, což znamená, že původně měli naturální podobu. Kubátová (2000) uvádí jako příklady těchto daní poplatky za projezd nebo vjezd na určité území a poplatky za obchodování na tržnici. Jako úplně nejstarší daň označuje (tamtéž) cla. V rámci spotřebních daní se rozlišují dva typy daní, selektivní a univerzální.

Selektivní spotřební daně

Selektivní (specifické) spotřební daně (akcízi) nejsou uvaleny na všechny produkty. Spotřební daně měly původně podobu pouze selektivních daní. Ty vznikaly již ve starověku a uvalovaly se především na zboží široké spotřeby (mouka, sůl, cukr), aby byl výnos daní co nejvyšší. Sazba daně na jednotku pak bývala obvykle pevná na měrnou jednotku a relativně nízká, viz Peková (2005). Selektivní daně zůstávají nadále i v moderních daňových soustavách a bývají uvalovány zpravidla na zboží s nízkou elasticitou poptávky nebo na produkty, u kterých chce stát omezit jejich spotřebu nebo jich existuje pouze omezené množství (tabák, alkohol, pohonné hmoty apod.).

Univerzální spotřební daně

Univerzální (všeobecné) daně ze spotřeby daní (až na výjimky) všechny produkty. Peková (2005) uvádí, že vznik těchto daní spadá do 19. století a původně měly podobu obrátových daní. Ty daní hrubý obrát bez ohledu na cenu vstupů. Naproti tomu daň z přidané hodnoty, která se do moderních daňových soustav zařadila až v druhé polovině 20. století, daní pouze rozdíl mezi konečnou cenou a cenou na vstupu.

V období od uzavření Římských smluv do poloviny šedesátých let byly daňové systémy v oblasti spotřebních daní zakládajících zemí EHS (Německo, Francie, Itálie, Nizozemí, Belgie a Lucembursko) velmi různorodé. Francie na rozdíl od zbylých zemí používala v oblasti nepřímých daní daň z přidané hodnoty. Zbylá pětice států měla zaveden systém kaskádovitě daně z obratu. Členské státy se tak roku 1967 usnesly, že do svých daňových systémů povinně zaimplementují daň z přidané hodnoty. Toto usnesení vešlo v platnost 1. 1. 1973. S rozšiřováním Evropské unie dochází také k větší míře zavádění daně z přidané hodnoty, jak uvádí Široký (2009).

2.4 Daňové reformy

Za daňovou reformu se dá v širším smyslu označit jakákoli změna v daňovém systému (změna sazeb, jiná metodika výpočtu, zavedení nebo zrušení určité daně). Ke každé reformě dochází z politických nebo ekonomických důvodů a musí mít jasný, předem stanovený cíl (např. spravedlivější rozdělení důchodu, snížení veřejného dluhu, ekonomický stimul apod.). Někteří autoři pak chápou daňovou reformu v užším smyslu jako komplexnější změnu daňového systému a nepovažují za reformu například pouze změnu sazby dílčí daně.

2.4.1 Typy daňových reforem

Láchová (2007) dělí daňové reformy na základě exogenních změn a časového rámce na čtyři typy. Za nejjednodušší typ reforem, které se realizují v krátkém časovém úseku, označuje reformy technické. Jedná se o drobné úpravy jednotlivých daní a jejich dopad lze relativně snadno predikovat (predikce možných dopadů je dokonce často součástí návrhu změn). Pokud se reforma dotýká více daní, nebo je-li třeba spolupráce více institucí, jedná se o reformy koordinační. Ty mohou vyplynout i ze série technických změn. Komplexní daňová reforma je nejrozsáhlejší reformou. Týká se většího počtu daní a zásadně ovlivňuje celou ekonomiku země. Posledním typem jsou reformy strategické. K těm dochází z důvodu provázanosti ekonomik a daňové konkurence. K těmto reformám dochází především u korporátních daní (v rámci EU z důvodu volného pohybu osob stále častěji také u osobních důchodových daní), kdy si stát klade za cíl lepšími podmínkami přilákat zahraniční investice (popř. pracovní sílu).

2.4.2 Vývoj daňových reforem

Moderní daňové reformy se začaly uskutečňovat ve 20. století. Provázanost ekonomik vyspělých zemí vedla k tomu, že se reformy neodehrávaly izolovaně, nýbrž ve vlnách. Tyto vlny proběhly celkem tři, viz Láchová (2007). V první polovině 20. století, v době silného vlivu keynesiánské ekonomické školy, došlo k první vlně reforem. V této době se začaly zavádět systémy sociálního pojištění, přičemž se příspěvky na sociální pojištění oddělily od důchodových daní. S druhou vlnou je spojeno zavádění daně z přidané hodnoty namísto obrátových daní. Iniciátorem této změny byla Francie (viz kapitola 2.3.2). Prostor pro třetí vlnu se vytvořil v 80. letech, v období ropných šoků a stagflace. Iniciována byla především v USA za vlády prezidenta Reagana a pod vlivem ekonomie strany nabídky. Reformy se však postupně rozšířily do celého světa včetně rozvojových zemí. Podstatou těchto reforem bylo výrazné snížení zejména důchodových daní.

3 Daňová politika České republiky

Tato kapitola je věnována daňové politice České republiky. V jejím úvodu je stručně charakterizována česká daňová politika. Ve druhé části jsou popsány jednotlivé daně, které jsou součástí českého daňového systému. U každé daně je zmíněno, kdo ji platí, za co ji platí a kolik a jakým způsobem odvádí do příslušného rozpočtu. Následuje subkapitola, která se zabývá konkrétními problémy souvisejícími s českou daňovou politikou. V závěru kapitoly jsou zobrazeny některé ukazatele sloužící ke komparaci daňového zatížení.

3.1 Charakteristika české daňové politiky

Roku 1989 prošlo tehdejší Československo výrazným politickým a ekonomickým převratem. Absolutní vláda jedné strany byla nahrazena volnou soutěží politických stran a země přešla z centrálně řízené ekonomiky na tržní systém. Tyto změny pochopitelně dopadly také na daňový systém a na daňovou politiku.

Před rokem 1989 byl daňový systém velice nepřehledný. Míra zdanění byla diferencována podle druhu příjmu, sociálních hledisek (pohlaví, věk apod.) a daně neúměrně zatěžovaly soukromé podnikání, viz Široký (2003). U jednotlivých daní existovaly desítky daňových pásem. To prakticky umožňovalo státu stanovovat konečnou cenu statků a služeb. V dnešní době není hlavním smyslem daní ovlivňovat konečnou cenu produktů³, nýbrž zajistit státní příjmy tak, aby byla ekonomická činnost obyvatel omezena co možná nejmeně. O daních navíc nyní nerozhoduje pouze jedna vládnoucí strana. Každá politická strana má vlastní představy o daňové politice, které se snaží v praxi prosadit.

Česká republika je v současné době vyspělou zemí, jejíž daňová soustava obsahuje veškeré prvky daňových soustav zemí OECD a EU. Přesto však lze v českém daňovém systému nalézt různá specifika, či dokonce ojedinělosti jako je například výpočet daně z příjmu fyzických osob pomocí tzv. superhrubé mzdy.

Při provádění daňové politiky je třeba si uvědomit, že jednotlivé daně jsou v České republice upraveny zákony. Jakékoli změny daňového systému tedy musí projít celým legislativním procesem. S tím souvisejí obdobná omezení jako při provádění jakékoli jiné politiky státu, jako například časová zpoždění.

³ I dnes se stát snaží ovlivnit ceny některých výrobků jako třeba alkoholu a cigaret, jedná se však spíše o výjimky a jen částečné úpravy ceny.

3.2 Daňový systém České republiky

V této subkapitole je popsána daňová soustava České republiky. K tomu je využito především platné legislativy upravující jednotlivé daně.

3.2.1 Přímé daně

Mezi přímé daně patří v České republice jednak dvě daně důchodové, kterými jsou daň z příjmu fyzických osob a daň z příjmů právnických osob, jednak daň majetkové, mezi něž se řadí daň z nemovitostí, daň silniční a tzv. trojdaň (daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí). Z výše zmíněných důvodů tato práce řadí mezi přímé daně rovněž příspěvky na sociální zabezpečení.

Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů fyzických osob je osobní důchodová daň, kterou společně s daní z příjmů právnických osob upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů. Významná je její alokační funkce. Obě důchodové daně v součtu představují zhruba 20 % příjmů státního rozpočtů. Jelikož se jedná o daň univerzální, plní také funkci redistribuční, jejím prostřednictvím se převádí část důchodu bohatších chudším.

Poplatníky daně jsou fyzické osoby. Rozsah daně určuje to, zda se jedná o daňového rezidenta, či nikoliv. Daňový rezident je taková osoba, která má na území České republiky trvalé bydliště nebo se zde obvykle zdržuje (pobývá na území ČR v jednom kalendářním roce alespoň 183 dnů). Taková osoba má pak daňovou povinnost jak na příjmy plynoucí z České republiky, tak na příjmy zahraniční. Daňový nerezident pak daní pouze příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky.

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou:

- příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky (§ 6),
- příjmy z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti (§ 7),
- příjmy z kapitálového majetku (§ 8),
- příjmy z pronájmu (§ 9),
- ostatní příjmy⁴ (§ 10).

⁴ Mezi ostatní příjmy patří především příjmy z převodu vlastní nemovitosti, příjmy ze zděděných autorských práv a výhry v loteriích pokud tyto příjmy nejsou osvobozeny od daně (§ 4).

Předmětem daně nejsou zejména příjmy získané nabytím akcií, zděděním nebo darováním (jsou předmětem jiných daní), úvěry, půjčky a příjmy z rozšíření nebo zúžení společného jmění manželů.

Osvobození se pak vztahuje na celou řadu příjmů. Mezi nejvýznamnější osvobozené příjmy patří zejména příjmy z prodeje rodinného domu, movitých věcí, přijatá náhrada škody, cena z veřejné soutěže, příjmy ve formě dávek z nemocenského pojištění, dávky sociální péče, stipendia a úroky z vkladů ze stavebního spoření⁵.

Základ daně se zjistí jako rozdíl mezi příjmy a výdaji (prokazatelně vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení příjmů) poplatníka za kalendářní rok. Pokud má poplatník příjmů více, vypočte se základ daně jako součet dílčích základů. U příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků se navíc základ daně zvyšuje o sociální pojištění placené zaměstnavatelem (tzv. superhrubá mzda).

Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů zavedl s účinností od ledna 2008 jednotnou sazbu daně, která činí 15 % ze základu daně sníženého o nezdanitelnou část základu daně a o odčitatelné položky od základu daně zaokrouhleného na stovky Kč dolů. Od této částky se pak odečítají slevy na dani. Jejich přehled zachycuje tabulka 3.1. Daňová povinnost poplatníka (tedy částka, kterou musí fakticky zaplatit) se dá vyjádřit jako součin upraveného základu a sazby daně (0,15) snížený o slevy na dani.

Tabulka 3.1 Přehled ročních slev na dani v letech 2010-2012 (v Kč)

Sleva na dani	2010	2011	2012
Na poplatníka	24 840	23 640*	24 840
Na manžela/manželku v domácnosti**	24 840	24 840	24 840
Invalidní důchod I. nebo II. Stupně	2 520	2 520	2 520
Invalidní důchod III. stupně	5 040	5 040	5 040
Držitel průkazu ZTP/P	16 140	16 140	16 140
Student do 26 let věku	4 020	4 020	4 020
Daňové zvýhodnění na dítě	11 604	11 604	13 404

*Pro rok 2011 byla z důvodu povodní snížena sleva na dani o 1200 Kč ročně, od roku 2012 je opět 24 840 Kč

** pokud nemá vlastní příjem přesahující 68 000 Kč za zdaňovací období

Zdroj: Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, vlastní úprava

⁵ S účinností od 1. 1. 2012 podléhají úroky z vkladů ze stavebního spoření dani z příjmu fyzických osob, viz zákon č. 353/2011 Sb.

Daňové zvýhodnění na dítě (nezletilé nebo student, pokud žije ve stejné domácnosti) lze navíc uplatnit formou daňového bonusu. Jeho maximální možná hodnota byla v roce 2011 52 200 Kč ročně, s účinností od 1. 1. 2012 se zvyšuje na 60 300 Kč ročně.

Sazba daně z příjmů fyzických osob je tedy v České republice lineární. Vzhledem k fixním položkám slev na dani (která u nižších příjmů tvoří větší část než u příjmů vyšších), které se odečítají až po násobení sazbou, si však tato daň zachovala svůj progresivní charakter.

Daň z příjmu právnických osob

Další důchodovou daní v České republice je daň z příjmu právnických osob. Podobně jako daň z příjmů fyzických osob, je tato daň univerzální, tentokrát se však nejedná o daň osobní, nýbrž korporátní. Přestože je uvalena na právnické osoby, postihuje jakožto součást nákladů, a tedy i ceny, často konečného spotřebitele. I to je jedním z důvodů jejího snižujícího se významu v daňových systémech vyspělých států. Jak bylo zmíněno výše, v českém právním řádu jsou obě důchodové daně upraveny společným zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Poplatníky této daně jsou osoby, které nejsou fyzickými osobami a organizační složky státu. Daňoví rezidenti (tj. taková osoba, která má na území České republiky sídlo nebo místo vedení) mají daňovou povinnost vztahující se jak na příjmy plynoucí na území České republiky, tak na příjmy zahraniční (tzv. neomezená daňová povinnost). Daňová povinnost nerezidentů se pak vztahuje pouze na příjmy ze zdrojů na území České republiky. Osvobození se vztahuje na veřejná nezisková ústavní zdravotnická zařízení a na Českou národní banku.

U předmětu daně se posuzuje, zda se jedná o osobu založenou nebo zřízenou za účelem podnikání, či nikoli. Předmětem daně v prvním případě jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Pro druhou skupinu pak předmět daně tvoří příjmy z reklam, z členských příspěvků a z nájemného.

Od této daně je rovněž osvobozeno velké množství různých příjmů. Jedná se zejména o členské příspěvky, kostelní sbírky, příjmy z provozu malých vodních elektráren, příjmy státních fondů a příjmy z úroků z přeplatků zaviněných správcem daně. Do konce roku 2011 byly osvobozeny rovněž příjmy z provozování loterií a jiných podobných her, toto osvobození bylo s účinností od 1. 1. 2012 zrušeno.

Základ daně se odvozuje od výsledku hospodaření. Od něj se odečtou příjmy, jež nejsou předmětem této daně a příjmy osvobozené. Takto upravený základ se dále snižuje o položky odčitatelné od základu daně, kam patří zejména daňová ztráta z minulých období a výdaje na vědu a výzkum a o položky snižující základ daně, jako například dary. Takto vypočtený základ daně zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů se daní jednotnou 19% sazbou.

Zdaňovacím obdobím může být jak kalendářní, tak hospodářský rok, popřípadě i účetní období, pokud je delší než 12 měsíců.

Daň z nemovitostí

Daň z nemovitostí se dá označit za poměrně starou daň, jež daní majetek (nemovitosti) poplatníka. Mezi její výhody patří snadné prokázání předmětu daně – nemovitost se nemůže stěhovat a špatně se zatajuje, jak uvádějí Vančurová, Láchová (2008). Dále pak její výnos v České republice plyne do rozpočtu obce, na jejímž území se nachází. To částečně eliminuje náklady na veřejné statky, jež čerpá vlastník nemovitosti (veřejné osvětlení, úklid a zeleň v okolí nemovitosti atd.).

V právním systému České republiky je tato daň upravena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí. Tento zákon upravuje jednak daň z pozemků, jednak daň ze staveb.

Předmětem daně z pozemků jsou takové pozemky, které leží na území České republiky a jsou vedeny v katastru nemovitostí. Zákon dále říká, že předmětem této daně nejsou pozemky zastavěné stavbami, lesní pozemky, vodní plochy a pozemky určené pro obranu státu. Poplatníkem je vlastník pozemku, pokud je poplatníků více, platí daň společně a nerozdílně.

Pro stanovení základu daně zákon dělí pozemky do tří skupin. V první skupině se vyskytují orné půdy, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady a travní porosty. Pro tyto typy pozemků jako základ daně slouží cena vypočtena vynásobením rozlohy pozemku v m² a cenou půdy na 1 m² stanovenou zákonem. Základem daně druhé skupiny pozemků, kam patří hospodářské lesy a rybníky s intenzivním chovem ryb, je cena zjištěná podle platných cenových předpisů. U všech ostatních pozemků pak základ daně tvoří skutečná výměra pozemku v m².

Sazba daně se pak určí v závislosti na typu pozemku buď procentní částí, nebo částkou v korunách podle zákona. Základní sazba se pak násobí koeficientem v závislosti na velikosti obce, kde se pozemek nachází. Hodnota tohoto koeficientu se pohybuje v rozmezí 1,0 až 4,5. Obec může tento koeficient zvýšit nebo i snížit.

Dani ze staveb podléhají stavby, byty a nebytové prostory na území České republiky. Daň se však netýká staveb, v nichž se nacházejí byty a nebytové prostory (každá budova je tak zdaněna pouze jednou, přičemž přednost má zdanění bytu popř. nebytového prostoru). Dále pak nepodléhají dani stavby přehrad a ostatní stavby upravující vodní tok včetně vodárenských objektů, kanalizací apod., stavby rozvodů energií a stavby sloužící veřejné dopravě. Povinnost zaplatit daň pak leží na vlastníkově stavby, pokud je jich více, platí ji společně a nerozdílně.

Základ daně se posuzuje různě pro stavby a pro byty a nebytové prostory. U staveb jej tvoří výměra půdorysu nadzemní části v m^2 , u bytů a nebytových prostor výměra podlahové plochy v m^2 vynásobená koeficientem 1,2, který zohledňuje podíl na společných částech budovy. Sazba se pak určí v závislosti na typu stavby podle zákona. Její výše se pohybuje od 2 do 10 Kč za m^2 . Takto vypočtena základní sazba daně se pak obdobně jako u pozemků násobí koeficientem podle velikosti obce, kde se stavba nachází.

Od daně z nemovitosti jsou osvobozeny pozemky a stavby ve vlastnictví státu (popř. obce nebo kraje, pokud leží na jejím území), sloužící veřejné dopravě, kultuře vzdělávání a podobně.

Daň silniční

Silniční daň se řadí mezi mladší typy daní. Její existence je zdůvodňována potřebou získání zdrojů na rozvoj a údržbu dopravní sítě. Výtěžek plyne do Státního fondu dopravní infrastruktury. Právním předpisem upravujícím tuto daň je zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční.

Název této daně může být poněkud zavádějící, jelikož jejím předmětem jsou silniční motorová vozidla registrovaná v České republice, používána za účelem podnikání a všechna vozidla s maximální povolenou hmotností nad 3,5 tuny, registrovaná v České republice bez ohledu na to, zda jsou provozována za účelem podnikání. Poplatníkem pak je osoba zapsána v technickém průkazu takových vozidel. Daň se však netýká pásových, zemědělských a

lesnických vozidel, jakož i vozidel se zvláštní registrační značkou. Osvobození se vztahuje zejména na vozidla s méně než čtyřmi koly, vozidla diplomatických misí, vozidla zabezpečující veřejnou dopravu, vozidla provozována ozbrojenými silami, policií, záchrannými sbory, značkovače silnic a vozidla s elektrickým, hybridním nebo plynovým pohonem.

U osobních automobilů se při výpočtu daně vychází ze zdvihového objemu motoru vozidla v cm^3 . U návěsu je podstatný součet nejvyšších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav, u ostatních vozidel pak největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav. Sazby se pak určují podle tabulek na základě výše uvedeného.

Daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí

V české daňové soustavě se objevují také převodové majetkové daně. Konkrétně jde o daň dědickou, darovací a z převodu nemovitostí a upravuje je zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Jejich podstatou je zacházení s majetkem a platí se jednorázově, když dojde k rozhodné skutečnosti.

Dani dědické podléhá nabytí majetku děděním, přičemž daň je povinen zaplatit dědic. Základem daně je cena zděděného majetku snížena o dluhy zůstavitele, přiměřené náklady spojené s pohřbem zůstavitele, odměnu notáře a hodnotu majetku osvobozeného od této daně.

Darováním se pro účely daně darovací rozumí bezúplatný převod vlastnických práv k majetku, a to jinak než úmrtím zůstavitele. Poplatníkem je zpravidla nabyvatel. Dárce se stává poplatníkem, pokud nabyvatel nemá v tuzemsku trvalý pobyt (popř. sídlo u osob právnických).

Pro účely daně dědické a darovací se dělí osoby do tří skupin v závislosti na příbuzenském vztahu. Do první skupiny se řadí manželé a příbuzní v řadě přímé, tj. děti, rodiče, vnoučata a prarodiče. Druhou skupinu tvoří příbuzní v řadě pobočné (sourozenci, synovci, neteře, strýcové a tety), manželé dětí, děti manžela, rodiče manžela, manželé rodičů a osoby žijící déle než jeden rok ve společné domácnosti. Ostatní fyzické a všechny právnické osoby pak patří do třetí skupiny. Od obou daní jsou osvobozeny osoby z první a druhé skupiny.

Daňová povinnost daně z převodu nemovitostí leží zpravidla na prodávajícím. Pokud však dojde k převodu z důvodu exekuce, vydržení nebo vyvlastnění, stává se poplatníkem nabyvatel. Jedná-li se o vzájemnou výměnu nemovitostí, pak se daň vybere pouze z nemovitosti s vyšší hodnotou a obě zúčastněné osoby se o daňovou povinnost podělí společně a nerozdílně. Základem daně je zjištěná nebo sjednaná cena nemovitosti, a to ta vyšší z nich. Sazba činí 3 %.

Příspěvky na sociální zabezpečení

Sociální pojištění se v České republice skládá ze čtyř dílčích částí. Těmi jsou veřejné zdravotní pojištění, nemocenské pojištění, důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Poslední tři složky bývají označovány jako sociální pojištění. Který odvod plyne na který subsystém a co se z daného subsystému hradí, je zobrazeno v tabulce 3.2.

Tabulka 3.2 Systém sociálního zabezpečení v ČR

Subsystém:	Platbou je:	Poskytovaná plnění
veřejné zdravotní pojištění	pojistné na veřejné zdravotní pojištění	věcné plnění plynoucí od poskytovatelů zdravotní péče pojištěncům
nemocenské pojištění	pojistné na nemocenské pojištění	nemocenské, podpora při ošetřování člena rodiny, peněžitá pomoc v mateřství
důchodové pojištění	pojistné na důchodové pojištění	starobní důchody, invalidní důchody, pozůstalostní důchody – vdovský, vdovecký a sirotčí
státní politika zaměstnanosti	příspěvek na státní politiku zaměstnanosti	peněžitá podpora v nezaměstnanosti a tzv. aktivní politika zaměstnanosti (tj. podpora tvorby nových pracovních míst)

Zdroj: Láchová, Vančurová (2008, str. 164)

Pro výši odvodu tohoto příspěvku je nutné rozdělit daňové subjekty na tři skupiny, a to na zaměstnance, zaměstnavatele a osoby samostatně výdělečně činné. Samotná výše poplatku se pak spočítá vynásobením procentní sazby a hrubého příjmu (mzdy). Jednotlivé sazby jsou zachyceny v tabulce 3.3. U sociálního pojištění existuje navíc maximální vyměřovací základ, jenž je 72násobek hrubé mzdy, což v roce 2011 činilo 1 781 280 Kč. Výnosy veřejného zdravotního pojištění plynou do fondů zdravotních pojišťoven, výnosy sociálního pojištění do státního rozpočtu.

Tabulka 3.3 Sazby příspěvku na sociální zabezpečení v roce 2011

osoba	Veřejné zdravotní pojištění	Nemocenské pojištění	Důchodové pojištění	Státní politika zaměstnanosti
zaměstnanec	4,5 %	0 %	6,5 %	0 %
zaměstnavatel	9 %	1,4 %	21,5 %	1,2 %
OSVČ	13,5 %	2,3 %	28,0 %	1,2 %

Zdroj: Zákon č. 589/1992 Sb., vlastní zpracování

3.2.2 Nepřímé daně

Nepřímé daně se zpravidla dělí na univerzální a selektivní. Prvnímu typu odpovídá v české legislativě daň z přidané hodnoty. Selektivními daněmi jsou daně spotřební a ekologické.

Daň z přidané hodnoty

V České republice se vyskytuje jediná univerzální nepřímá daň – daň z přidané hodnoty. Ta byla zavedena roku 1993 a velkých změn doznala zejména po vstupu České republiky do Evropské unie. Selektivními daněmi jsou daně spotřební a nově také daně ekologické.

Daň z přidané hodnoty je univerzální nepřímá daň a v právních předpisech České republiky ji upravuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Tento zákon byl přijat ke dni vstupu České republiky do Evropské unie. Jelikož se Evropská unie snaží o harmonizaci především v oblasti nepřímých daní, je pro DPH důležitá také evropská legislativa, zejména směrnice 77/388/EHS (tzv. Šestá směrnice).

Předmětem této daně je dodání zboží, převod nebo přechod nemovitosti v dražbě, poskytování služeb, pořízení zboží z jiného členského státu osobou povinnou k dani, dodání nového dopravního prostředku do tuzemska bez ohledu na to, zda je tato osoba povinna k dani a dovoz zboží do tuzemska ze třetí země (země, která není členem EU).

Všechna tato plnění se stávají předmětem daně za splnění předpokladu, že je za úplatu uskutečňuje osoba povinná k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti v tuzemsku.

Osoba povinná k dani je taková fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost a to bez ohledu na to, zda se jedná o osobu z tuzemska, z jiného členského státu nebo ze třetí země.

Osoby, které mají sídlo, místo podnikání nebo provozovnu v tuzemsku jsou osvobozené od uplatňování daně, pokud jejich obrat za nejbližších 12 předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců nepřesáhl 1 000 000 Kč. Osoby registrované k dani v jiném členském státě a zahraniční osoby povinné k dani musí přiznat daň bez ohledu na výši obratu.

Z důvodů harmonizace DPH v Evropské unii je třeba správně určit místo plnění. Jeho určování se pak liší podle toho, zda se jedná o dodání zboží či poskytnutí služby.

Pokud při dodání zboží nedochází k odesílání či přepravě, je místem plnění místo, kde se zboží v době dodání nachází. Další možností je, že dochází k odeslání nebo přepravě zboží. V takovém případě se místo plnění nachází tam, kde se přeprava zahájila, a to bez ohledu na to, kdo ji zajišťuje. Pokud však odeslání nebo přeprava začíná ve třetí zemi, je místem plnění ta členská země, ve které vznikla daňová povinnost při dodání zboží. Posledním případem pak může být dodání zboží s montáží nebo instalací. Pak se za místo plnění považuje právě místo, kde k montáži popř. instalaci dochází. Při převodu nemovitosti se za místo plnění považuje vždy místo, kde se nemovitost nachází.

Zákon říká, že místem plnění při poskytnutí služby je ve většině případů místo, kde má osoba poskytující službu sídlo, popřípadě provozovnu. § 10 pak upravuje místo plnění při poskytnutí služby ve zvláštních případech. Ve zkratce se dá říci, že v případě staveb je rozhodné, kde se stavba nachází, u přepravních služeb, kde přeprava probíhá a u kulturních sportovních a podobných akcí, kde se tyto akce konají.

Daň z přidané hodnoty má zpravidla více daňových pásem. V ČR byly v roce 2011 dvě daňové sazby, a to základní ve výši 20 % a snížená 10%. Do snížené sazby spadá zboží a služby, které jsou jmenovitě vypsány v přílohách zákona. Jedná se především o potraviny, léky, knihy, ubytovací služby a veřejnou dopravu. S platností od 1. 1. 2012 byla snížená sazba zvýšena na 14 %. Vláda do budoucna plánuje obě sazby sjednotit.

Spotřební daně

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních upravuje zdanění minerálních olejů, lihu, piva, vína a meziproduktů a tabákových výrobků.

Správu daní zpravidla vykonávají celní orgány příslušné podle sídla nebo místa pobytu plátce daně. Předmětem spotřebních daní jsou vybrané výrobky na daňovém území

Evropského společenství, které zde byly vyrobeny nebo dovezeny. Právě výrobou nebo dovozem vzniká daňová povinnost. Povinnost daň přiznat a zaplatit pak vzniká okamžikem uvedení výrobků do volného daňového oběhu (dodání ke konečné spotřebě) na daňovém území České republiky.

Láchová, Vančurová (2006) definují plátce této daně jako provozovatele daňového skladu (ohrazené území, na kterém se výrobky vyrábějí, zpracovávají, skladují, přijímají nebo odesílají), oprávněné příjemce nebo výrobce, osoby, jimž vznikla povinnost přiznat daň při dovozu zboží a osoby, jež poruší režim podmíněného osvobození.

Daň se vypočte násobením základu daně a sazby. Základem daně je množství daného výrobku v měrných jednotkách (u tabákových výrobků navíc také v kusech), sazby pak obsahuje zákon o spotřebních daních.

Dne 1. ledna 2008 prošel český daňový systém velkými změnami. Důvodem se stalo vstoupení zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů v platnost. Tento zákon nezměnil pouze sazbu daně z příjmů, ale zavedl tři zcela nové, ekologické daně - daň z elektřiny, daň ze zemního plynu a daň z pevných paliv. Ostatní látky, které by mohly být předmětem této daně, již podléhají spotřební dani. Jednalo se tak o jakési doplnění předmětu daně tak, aby byl v souladu s požadavky Evropské unie.

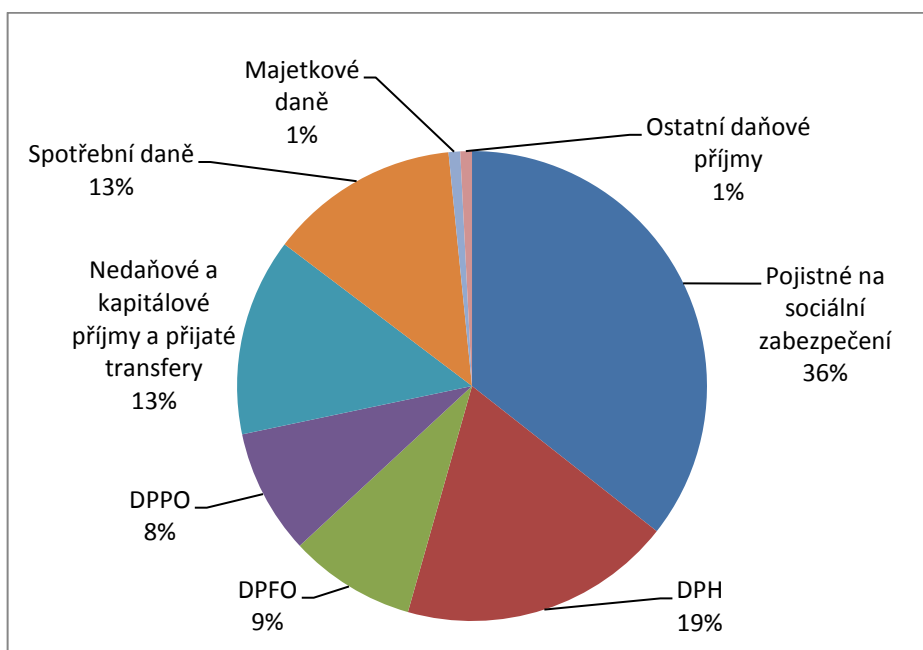
Dani ze zemního plynu podléhá plyn určený k použití, nabízený k prodeji nebo užívaný pro pohon motorů. Dani z pevných paliv černé uhlí, brikety, bulety, hnědé uhlí, hnědouhelné brikety, koks a podobná paliva. Předmětem daně z elektřiny je veškerá elektřina s tím, že energie pocházející z obnovitelných zdrojů je osvobozena. Sazby daně jsou vypsány v zákoně.

3.3 Hodnocení daňového systému

Český daňový systém rozhodně není optimální. Na jedné straně jsou veřejné rozpočty stále v deficitu, na straně druhé je systému vytýkána komplikovanost, administrativní náročnost a nepřehlednost. V této subkapitole je poukázáno na nedostatky daňového systému. Dále je zhodnoceno, zda jsou splněny zásady kladené na jednotlivé daně. U jednotlivých daní je také zmíněn jejich fiskální význam z hlediska podílu jejich výnosu jednak na příjmech státního rozpočtu, jednak na hrubém domácím produktu.

Struktura příjmů státního rozpočtu je zobrazena v grafu 3.1. V úvodu práce bylo zmíněno, že většinu příjmů státních rozpočtů vyspělých zemí tvoří příjmy daňové. Nejinak je tomu v České republice, kde daňové příjmy představují více než 85 % celkových příjmů státního rozpočtu. Nejvýznamnějším příjmem je pojistné na sociální zabezpečení, které tvoří více než třetinu příjmů. Na druhém místě jsou výnosy z daně z přidané hodnoty, následují daně spotřební a obě daně důchodové. Z grafu je zřejmý marginální význam majetkových daní.

Graf 3.1 Struktura celkových příjmů SR v roce 2010



Zdroj: MFČR (2010)

Daň z příjmů fyzických osob

Ke znázornění fiskálního významu jednotlivých daní je v práci využit ukazatel podílu výnosu daně k hrubému domácímu produktu. Tento podíl byl v České republice u daně z příjmů fyzických osob v roce 2010 3,6 %, což je druhá nejnižší hodnota mezi zeměmi OECD. Přehled zemí s nejvyšší a nejnižší hodnotou je zobrazen v tabulce 3.4. Z grafu 3.1 je patrné, že příjmy této daně tvoří cca 9 % příjmů státního rozpočtu. Dá se tedy hovořit o relativně nízkém fiskálním významu této daně jak ke vztahu k ostatním příjmům státního rozpočtu, tak v rámci zemí OECD.

Tabulka 3.4 Podíl DPFO na HDP vybraných zemí v roce 2010 (%)

Země	DPFO/HDP (%)
Slovensko	2,3
Česká republika	3,6
Jižní Korea	3,6
Turecko	3,7
Polsko	4,6*
Průměr OECD**	8,7*
Belgie	12,3
Finsko	12,5
Švédsko	12,8
Island	12,9
Dánsko	24,4

*údaj za rok 2009

**prostý aritmetický průměr

Zdroj: OECD (2011), vlastní zpracování

Současná úprava zákona o této dani obsahuje 62 položek příjmů osvobozených od daně a 6 položek, o které je možné snižovat základ daně. Je třeba uvést, že do této skupiny se řadí také položky, jejichž osvobození je značně logické, jako například sociální dávky vyplácené státem. Přesto se však počet výjimek jeví jako vysoký a zřejmě bude vyvolávat dodatečné administrativní výdaje jak na straně vlády (např. počet úředníků, kteří musí na výběr daní dohlížet), tak na straně plátců daně (čas strávený nad vyplňováním daňového přiznání, poplatky daňovým poradcům apod.).

V teoretické části práce byly zmíněny dva přístupy, jak pohlížet na daňovou spravedlnost. Jedná se o princip platební schopnosti a princip prospěchu. Na spravedlnost (nejen daňovou) se dá jistě pohlížet z mnoha pohledů⁶. Častým nástrojem, jehož pomocí se vyjadřuje daňová spravedlnost, je její vztah k platební schopnosti poplatníka. V České republice je u daně z příjmů fyzických osob uplatňována rovná sazba daně. V médiích je pak tato daň často označována za rovnou. Laikovi by se mohlo jevit, že je tedy u nás lineární zdanění práce. Jak již však bylo zmíněno výše, zdanění práce má u nás progresivně-degresivní průběh. U poplatníků s nízkými příjmy převažuje progresivní působení slevy na poplatníka, od šestinásobku průměrné mzdy však vstupují do výpočtu stropy poplatků na sociální

⁶ Pojetí spravedlnosti je obecně velmi individuální a každý si spravedlnost představuje jinak, tato problematika je často diskutovaná nejen v ekonomii, ale i v jiných humanitních vědách, především ve filozofii.

zabezpečení (neboť ty poplatník odvádí společně s DPFO ze svých příjmů), jejichž degresivní působení se stále rostoucím příjmem postupně převáží progresivní působení slevy na poplatníka. Tento systém dále komplikuje už tak složité vnímání daňové spravedlnosti.

Fakt, že jsou do výpočtu daně zahrnuty odvody zaměstnavatele na sociální zabezpečení (superhrubá mzda), způsobuje, že jednotlivé typy příjmů podléhající této dani, jsou fakticky daněny jinou sazbou. Kupříkladu hrubé příjmy z kapitálového majetku a z pronájmu podléhají 15% dani (hrubý příjem se zde o nic nenavysuje), kdežto hrubá mzda ze závislé činnosti podléhá 20,1% sazbě (15 % z 1,34 násobku hrubé mzdy).

Dalším požadavkem daňové teorie je, aby každý objekt daně podléhal pouze jedné dani, tedy aby nedocházelo k vícenásobnému zdanění jednoho příjmu (majetku, spotřeby, popř. hlavy). Objektem daně z příjmů fyzických osob jsou v České republice mimo jiné příjmy ze zaměstnání a příjmy z podnikání a z jiné samostatně výdělečné činnosti. Tyto příjmy jsou však považovány za objekt daně rovněž pro příspěvky na sociální zabezpečení. Dá se tedy hovořit o vícenásobném zdanění jednoho příjmu.

Daň z příjmů právnických osob

Z tabulky 3.5 a z grafu 3.1 opět vyplývá fiskální význam této daně. V teoretické části práce bylo zmíněno, že význam této daně ve vyspělých státech světa klesá. Hodnoty poměru výnosu korporátní daně na hrubém domácím produktu jsou mezi zeměmi OECD oproti poměru osobní důchodové daně opravdu nižší. V České republice jsou však obě tyto hodnoty téměř stejné, obdobně jako poměr výnosu obou důchodových daní na celkových příjmech státního rozpočtu. To však lze přisuzovat spíše nízkému významu osobní důchodové daně v ČR (absolutně druhá nejnižší hodnota mezi zeměmi OECD), než vysokému významu daně korporátní.

V subkapitole 2.2.5 byl zmíněn požadavek na právní perfektnost a politickou průhlednost jednotlivých daní. Jako příklad nedostatku tohoto aspektu (přínejmenším v ekonomické rovině) byly uvedeny korporátní daně. Firmy totiž korporátní daň zakalkulují do konečné ceny výrobku a daň (nebo alespoň její část) prakticky zaplatí spotřebitel. Jelikož je daň z příjmů právnických osob daní korporátní, musí být nutně ohrožen požadavek na její právní perfektnost.

Tabulka 3.5 Podíl DPPO na HDP vybraných zemí v roce 2010 (%)

Země	DPPO/HDP (%)
Maďarsko	1,2
Estonsko	1,4
Německo	1,5
Island	1,7
Španělsko	1,8
Průměr OECD**	2,8*
Česká republika	3,4
Jižní Korea	3,5
Nový Zéland	3,9
Austrálie	4,8*
Lucembursko	5,3
Norsko	9,7

*údaj za rok 2009

**prostý aritmetický průměr

Zdroj: OECD (2011), vlastní zpracování

Majetkové daně

Majetkové daně z hlediska podílu jejich výnosu na HDP zemí OECD nehrají příliš výraznou roli. V České republice dosahuje hodnota tohoto ukazatele dokonce pouze 0,4 %, což je společně s Estonskem a Slovenskem druhá nejnižší hodnota v rámci OECD. Co se týče podílu výnosu majetkových daní na příjmech státního rozpočtu, je třeba mít na paměti, že do státního rozpočtu České republiky plynou pouze výnosy převodových majetkových daní.

Nespornou výhodou majetkových daní je jejich nízká distorzita, jak bylo zmíněno v teoretické části práce. Přesto lze spatřovat několik nedostatků českých majetkových daní. Největším problémem daně z nemovitostí (potažmo daně z převodu nemovitostí) je fakt, že zdanění nepodléhá veškerý majetek, ale pouze nemovitosti. Pokud má být smyslem těchto daní princip solidarity i těch bohatých, kterým neplyne důchod (například z důvodu, že pracovat nepotřebují) s chudými, nabízí se otázka, proč v našem systému není daněn i jiný majetek, jako například cennosti, investiční zlato a podobně. Problémem daně silniční se jeví obdobný fakt, a to skutečnost, že tuto daň platí pouze některé ekonomické subjekty, a to bez ohledu na jejich platební schopnost nebo užitek, který jim plyne z užívání dopravních komunikací.

Osvobození osob v první a druhé příbuzenské skupině pro daně dědickou a darovací se jeví jako pochopitelné a morálně správné, problémem však je skutečnost, že toto osvobození a nízká sazba daně pro třetí skupinu vede k velmi nízkému výnosu těchto daní, které pravděpodobně nepokryjí administrativní náklady a je tedy přinejmenším sporné, zda se tyto daně vůbec vyplatí vybírat.

Tabulka 3.6 Podíl majetkových daní na HDP vybraných zemí v roce 2010 (%)

Země	Majetkové daně/HDP (%)
Mexiko	0,0
Estonsko	0,4
Slovensko	0,4
Česká republika	0,4
Rakousko	0,5
Průměr OECD**	1,8*
Izrael	3,1
USA	3,2
Kanada	3,5
Francie	3,6
Velká Británie	4,2

*údaj za rok 2009

**prostý aritmetický průměr

Zdroj: OECD (2011), vlastní zpracování

Daň z přidané hodnoty

DPH má v České republice oproti daním důchodovým větší fiskální význam jak je ukázáno v tabulce 3.7 a v grafu 3.1. Je zajímavé, že mezi pěticí zemí OECD s nejnižším poměrem výnosu DPH na HDP není ani jedna země Evropské unie. V České republice tato hodnota víceméně odpovídá neváženému průměru zemí OECD. K 1. 1. 2012 jsou v České republice uplatňovány dvě sazby daně z přidané hodnoty. Jedním z reformních kroků vlády je sjednocení těchto sazeb (viz kapitola 4.1). V rámci Evropské unie užívá dvou sazeb daně celkem 14 zemí, 12 zemí má sazby tři (základní a dvě snížené). Jediná země Unie s jednotnou, 25% sazbou DPH je Dánsko.

Tabulka 3.7 Podíl DPH na HDP vybraných zemí v roce 2010 (%)

Země	DPH/HDP (%)
USA	4,5
Japonsko	5,1
Švýcarsko	6,5
Kanada	7,5
Austrálie	7,6*
Průměr OECD**	10,7*
Česká republika	11,6
Švédsko	13,5
Estonsko	13,5
Slovinsko	14,1
Dánsko	15,3
Maďarsko	16,1

*údaj za rok 2009

**prostý aritmetický průměr

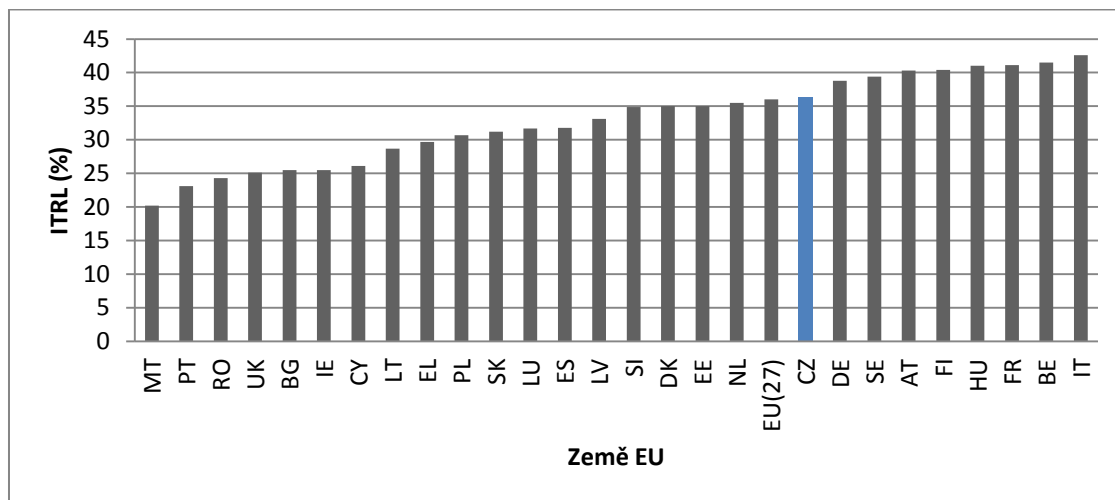
Zdroj: OECD (2011), vlastní zpracování

3.4 Česká daňová politika v mezinárodním kontextu

Závěrečná část kapitoly věnované české daňové politice se zabývá mezinárodním srovnáním míry zdanění. K tomu je využito několika nástrojů, zejména složené daňové kvóty a implicitních daňových sazeb.

V teoretické části je uvedeno, že daně by měly stimulovat ekonomické úsilí obyvatel (subkapitola 2.2). Jako vhodný ukazatel, jak v praxi měřit danění jednotlivých ekonomických činností se jeví užití implicitních daňových sazeb (ITR). Ty používá především Evropská komise. To umožňuje komparaci české daňové soustavy v rámci EU. ITR neměří výnosy k celkovému HDP, ale pouze k aktivitám, ke kterým se příslušná daň vztahuje. Ukazuje tedy dopad daní na ekonomické aktivity podle jejich funkcí. Implicitní sazba daně z práce (implicit tax rate on labour - ITRL) je tedy podíl celkového zdanění práce (osobní důchodová daň + povinné pojistné) na celkovém důchodu z práce. Implicitní daňová sazba ze spotřeby (implicit tax rate on consumption - ITRC) je analogicky poměr výnosu daní uvalených na spotřebu (DPH, spotřební daně, cla atd.) k celkové spotřebě domácností. Obdobně se postupuje i u implicitní daňové sazby z kapitálu (ITRK).

Graf 3.2 Implicitní sazby daně z práce v zemích EU v roce 2009

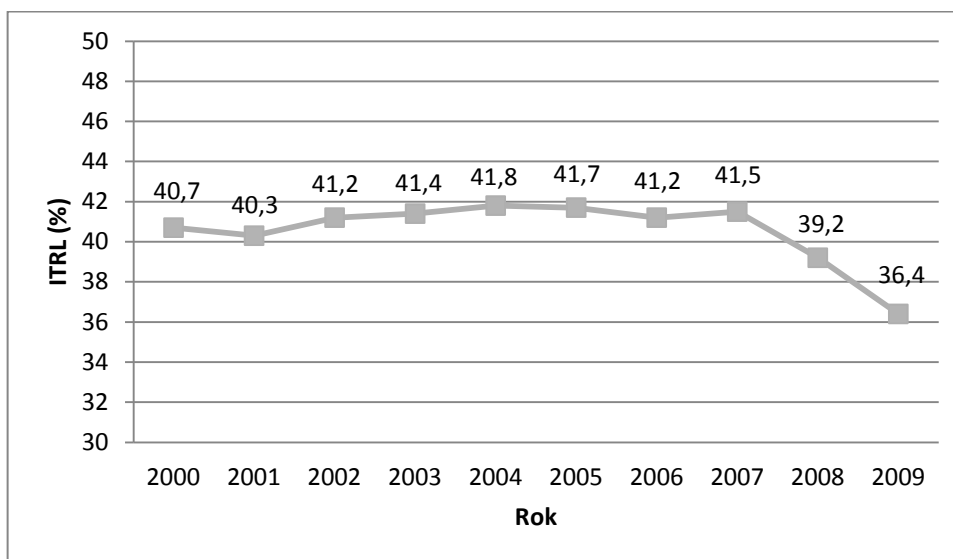


Zdroj: European Commission (2011)

Průměrná hodnota implicitní sazby daně z práce byla v roce 2009 v zemích Evropské unie 36 %⁷. Hodnota 36,4 % v České republice tedy odpovídá průměrné hodnotě v Unii. Z umístění v pravé části grafu je však patrné, že vyšší hodnoty ITRL dosahuje pouze osm zemí sedmadvacítky. Z nových členských států je práce zdaněna více pouze v Maďarsku (41 %). Absolutně nejnižších hodnot dosahuje Malta (20,2 %), Portugalsko (23,1 %) a Rumunsko (24,3 %), nejvyšších Francie (41,1 %), Belgie (41,5 %) a Itálie (42,6 %) viz graf 3.2. V předchozím textu byl zmíněn malý fiskální význam daně z příjmů fyzických osob v České republice. Je zřejmé, že vysoké zdanění práce u nás není způsobeno vysokou sazbou DPFO, nýbrž vysokými odvody na sociální zabezpečení.

⁷ Prostý aritmetický průměr

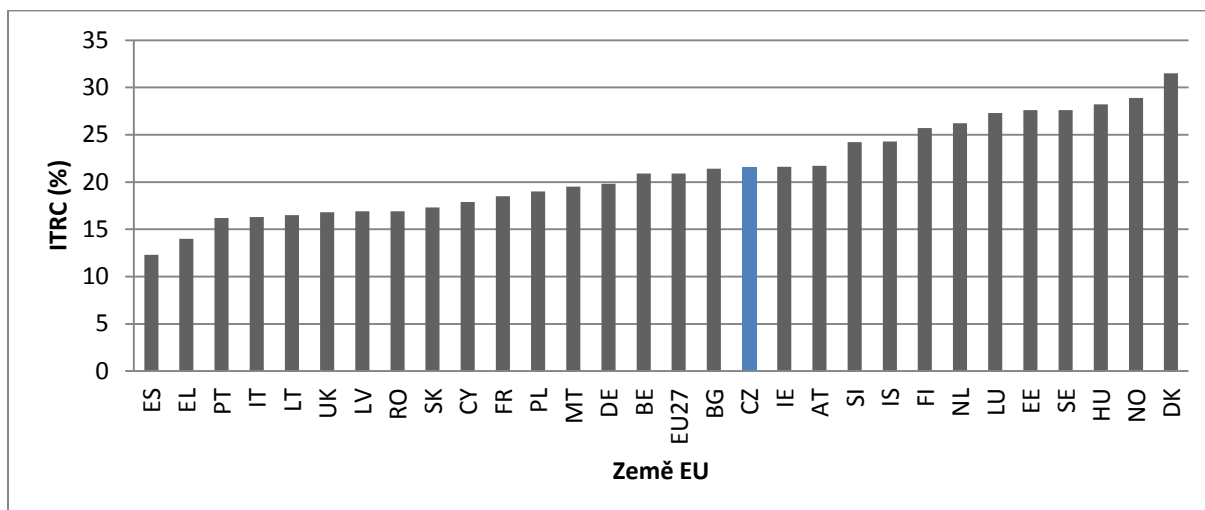
Graf 3.3 Vývoj ITRL v ČR v letech 2000 - 2009



Zdroj: European Commission (2011)

Implicitní sazba daně z práce se v České republice v letech 2000 až 2007 pohybovala stabilně mezi 40-42 %, jak je zobrazeno v grafu 3.3. Pokles v letech 2008 a 2009 zřejmě souvisí s faktem, že vstoupil v platnost (1. 1. 2008) zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, který mimo jiné upravoval výpočet daně z příjmů fyzických osob (zavedení jednotné, 15% sazby ze superhrubé mzdy).

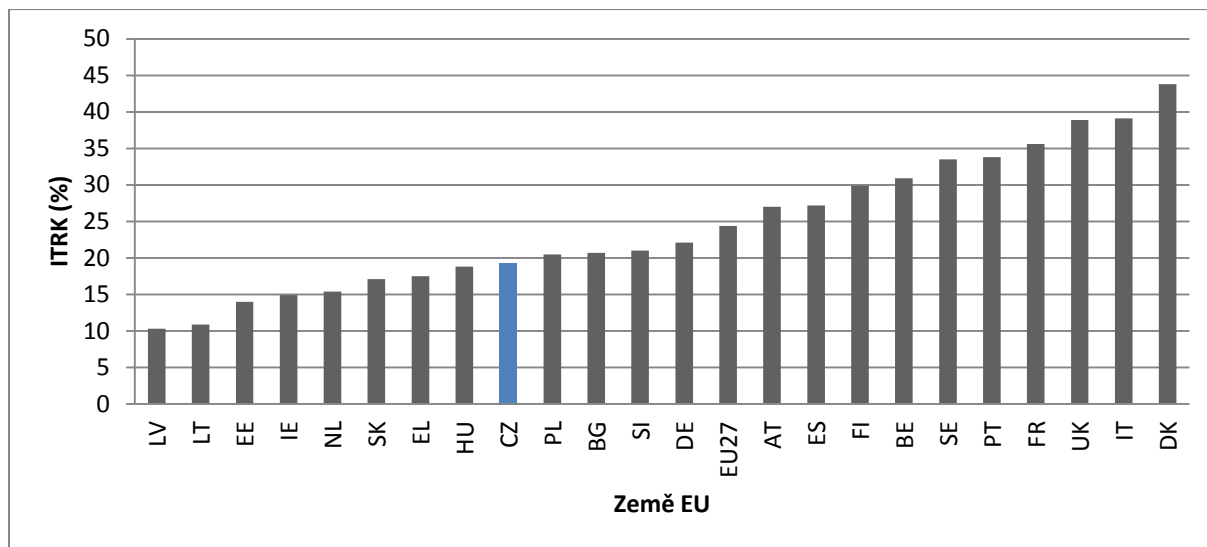
Graf 3.4 Implicitní sazby daně ze spotřeby v zemích EU v roce 2009



Zdroj: European Commission (2011)

Rovněž hodnota implicitní sazby daně ze spotřeby se v České republice v roce 2009 (21,6 %) pohybovala mírně nad průměrnou hodnotou zemí Evropské unie (20,9 %) viz graf 3.4. Zřejmě největší rozdíl v rámci EU lze nalézt u zdanění kapitálu. Z grafu 3.5 vyplývá, že toto zdanění je v České republice oproti ostatním zemím EU spíše podprůměrné.

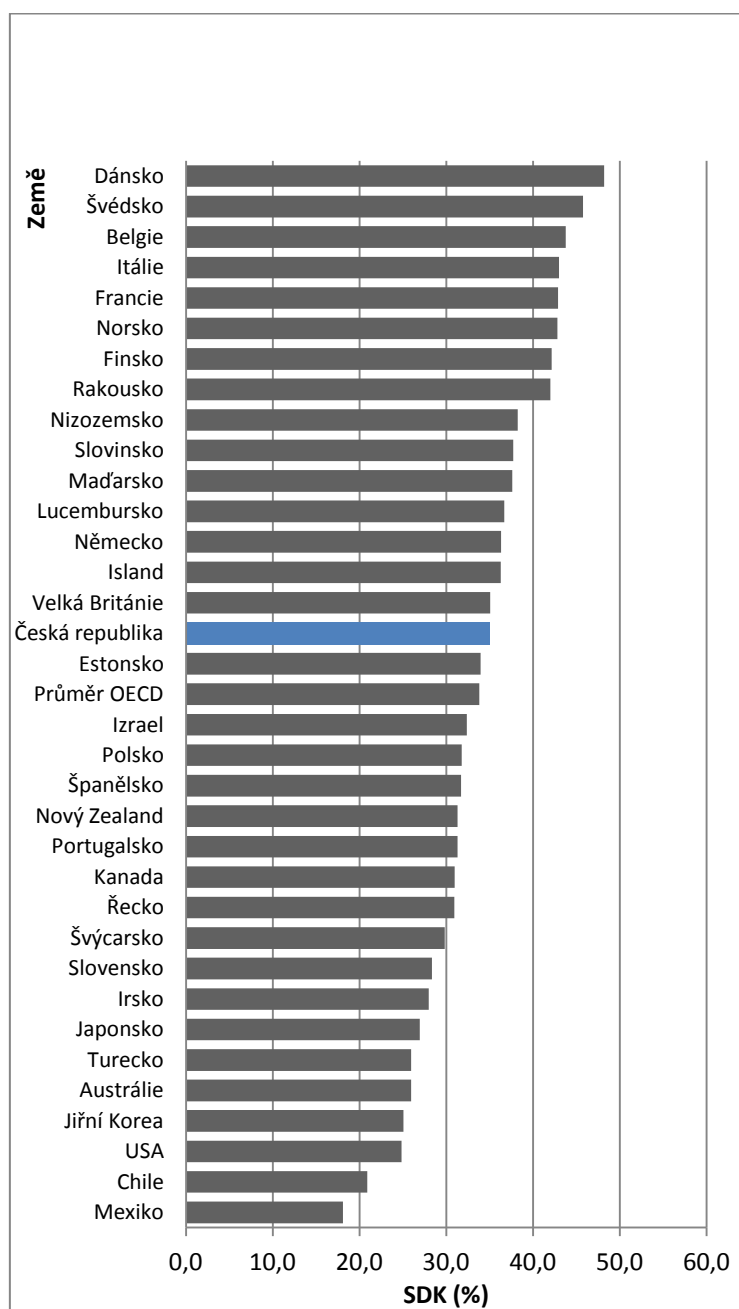
Graf 3.5 Implicitní sazby daně z kapitálu v zemích EU v roce 2009



Zdroj: European Commission (2011)

Složená daňová kvóta (SDK) představuje poměr daňových výnosů (včetně příspěvků na sociální zabezpečení) k hrubému domácímu produktu země. Její hodnota v roce 2010 v České republice dosáhla hodnoty 34,9 %, což je o něco více než průměrná hodnota zemí OECD (33,8 %). Nejvyšších hodnot tradičně dosahují Dánsko (48,2 %) a Švédsko (45,8 %), nejnižších dvě nové členské země OECD – Chile (20,9 %) a Mexiko (18,1 %).

Graf 3.6 Složená daňová kvóta v zemích OECD v roce 2010 (%)



Zdroj: OECD (2011)

4 Navrhovaná opatření daňové politiky

V předchozí kapitole byla popsána česká daňová soustava a byly v ní popsány základní nedostatky naší daňové politiky. Tato kapitola se věnuje možnému budoucímu vývoji. V úvodní části jsou popsány navrhované reformní kroky současné vládní koalice připravované na konci roku 2011. Ve druhé části jsou obsaženy alternativní postoje politických stran, které se v současné době nepodílejí na vládnutí. V poslední části této kapitoly je zmíněno autorovo hodnocení připravovaných změn a vlastní návrhy tvůrcům daňové politiky.

4.1 Vládní reformní kroky

Vláda (zastoupena členy Občanské demokratické strany – ODS, strany TOP 09 a strany Věcí veřejných – VV) si stanovila několik priorit, které se pokouší naplnit dílčími kroky daňových reforem, přičemž reformu daňové soustavy chápe jako nezbytný předpoklad dlouhodobé udržitelnosti systému veřejných financí. Jednotlivé kroky reformu chce provádět koncepčně s ohledem na efektivní daňovou sazbu, konkurenceschopnost české ekonomiky a zefektivnění a zjednodušení výběru daní viz Vláda ČR (2011).

Zjednodušení systému daní z příjmů

Prvním konkrétním cílem vládních reforem je zjednodušení systému daní z příjmu. Důsledkem by měl být rovněž pokles administrativních nákladů, a to jak přímých (státní výdaje na evidenci poplatníků, zjištění a výběr daně, daňová kontrola apod.), tak nepřímých (náklady daňových poplatníků na odměny účetním, daňovým poradcům apod.). Tato dílčí reforma bude mít jak legislativní, tak ekonomický dopad.

Z legislativního hlediska vláda plánuje zjednodušit daňový systém ve dvou fázích. Nejdříve by mělo dojít k harmonizaci základu daně z příjmů fyzických osob s vyměřovacími základy sociálního a zdravotního pojištění a ke sjednocení procesních postupů při správě daní z příjmů a pojistných. Ve druhé fázi pak vláda plánuje oba tyto odvody sjednotit do jediné právní úpravy. V rámci tohoto opatření by mělo dojít ke zrušení tzv. superhrubé mzdy a daň se tak bude počítat násobením sazby daně a hrubé mzdy. Tím by měl být systém těchto odvodů jednodušší a právně perfektnější.

Tento reformní krok bude mít také ekonomické dopady. Vláda plánuje sjednotit sazby obou příjmových daní (daň z příjmu fyzických osob a daň z příjmů právnických osob) na

hodnotu 19 %⁸. Jak bylo zmíněno výše, u obou příjmových daní se v naší daňové soustavě vyskytují desítky různých výjimek. Vláda si položila za cíl jejich maximální možné odstranění. Přesto však chce zachovat různá zvýhodnění určitých skupin obyvatelstva či ekonomických odvětví. Zvýhodnění by nadále měli být živnostníci, důchodci a rodiny s dětmi. Vláda také plánuje podporovat vědu, výzkum a bydlení. Vláda si je vědoma současného vysokého zdanění práce a neplánuje tedy efektivní zdanění práce zvyšovat.

V tabulce 4.1 je na příkladu zaměstnance (bez nároku na slevu na dani) demonstrována daňová progrese efektivní daňové sazby. Hodnoty daň₁ a efektivní daňová sazba₁ odpovídají současnému stavu (1. 1. 2012), hodnoty daň₂ a efektivní daňová sazba₂ odpovídají hodnotám navrhované vládní reformy. Z tabulky je patrné, že při zachování současné hodnoty slevy na dani by se opravdu efektivní zdanění pro všechny příjmy snížilo při zachování mírné daňové progrese. Konkrétní zdanění pro různé skupiny obyvatelstva by však bylo dále ovlivněno snižováním a rušením dalších slev na dani.

Tabulka 4.1 Příklad progresivního efektivního zdanění příjmů FO

hrubá mzda (Kč)	superhrubá mzda (Kč)	sazba 15 %	sazba 19 %	sleva na dani (Kč)	daň ₁ (Kč)	daň ₂ (Kč)	efektivní daňová sazba ₁ (%)	efektivní daňová sazba ₂ (%)
10000	13400	0,15	0,19	2070	0	0	0,00	0,00
15000	20100	0,15	0,19	2070	945	780	6,30	5,20
20000	26800	0,15	0,19	2070	1950	1730	9,75	8,65
25000	33500	0,15	0,19	2070	2955	2680	11,82	10,72
50000	67000	0,15	0,19	2070	7980	7430	15,96	14,86
100000	134000	0,15	0,19	2070	18030	16930	18,03	16,93

Zdroj: vlastní výpočty

Změny v oblasti majetkových daní

Součástí dohody vládních stran je úmluva o zrušení silniční daně pro osobní automobily, což má sloužit jako pobídka pro malé a střední podnikatele. Dále vláda hodlá v rámci zpřehlednění daňového systému převést daň dědickou a darovací pod daň z příjmů fyzických osob. Obdobně jako při stávající úpravě těchto daní, by vláda zachovala osvobození pro první a druhou příbuzenskou skupinu.

⁸ U DPFO tedy nově 19 % z hrubé mzdy.

Změny daně z přidané hodnoty

Jak bylo zmíněno výše, vláda plánuje obě sazby daně z přidané hodnoty sjednotit. Ke sjednocení nedojde najednou (oproti stavu roku 2011), nýbrž postupně. S účinností od 1. ledna 2012 se snížená sazba zvyšuje o 4 p.b. na 14 %, základní zůstává 20 %. Od 1. ledna roku 2013 by mělo dojít ke sjednocení obou sazeb na hodnotu 17,5 % (zákon č. 370/2011 Sb.). Je však možné, že v průběhu roku 2012 dojde ke změnám tohoto zákona. Odhadované dopady změn DPH na veřejné rozpočty, potažmo na státní rozpočet, jsou zachyceny v tabulce 4.2. Při sledování fiskálních dopadů je třeba si uvědomit, že se rovněž změní výdaje veřejného sektoru na zboží a služby (právě o změny DPH). Změna cenové hladiny rovněž ovlivní reálné proměnné, ze kterých stát vychází při valorizaci důchodů. Autoři původní studie dále vycházejí z předpokladu, že zvýšení DPH se do cen promítne okamžitě, kdežto snížení DPH až se zpožděním (po roce 2014).

Tabulka 4.2 Dopady změn DPH na deficit veřejných rozpočtů a státního rozpočtu (v mil. Kč)

	Dopad změn DPH na veřejné rozpočty v letech				Dopad změn DPH na státní rozpočet v letech			
	2012	2013	2014	2015	2012	2013	2014	2015
Příjmy z DPH - snížená sazba	26 322	49 353	49 353	49 353	18 341	34 389	34 389	34 389
Příjmy z DPH - základní sazba	0	-21 836	-25 657	-25 657	0	-15 215	-17 878	-17 878
Výdaje veřejného sektoru na zboží a služby	-3 909	-7 330	-420	-420	0	-3 856	-7 413	-3 048
Výdaje na valorizaci důchodů	0	-3 856	-7 413	-3 048	0	-3 856	-7 413	-3 048
Celkem	22 412	16 331	15 863	20 228	17 743	14 197	10 457	14 822

Zdroj: Dušek, Jánský (2011)

Je zřejmé, že při uvažovaném sjednocení sazeb na 17,5 % by zvýšení snížené sazby dostatečně kompenzovalo snížení sazby základní a tento přebytek by postačil rovněž k pokrytí dodatečných státních výdajů spojených se změnou DPH.

Reforma spotřebních a ekologických daní

Poslední výraznou změnou prošly tyto daně roku 2008, kdy byly doplněny tak, aby byly v souladu s požadavky Evropské unie. Vláda pro nadcházející období neplánuje významnější změny v této oblasti.

Projekt jednoho inkasního místa

Projekt jednoho inkasního místa (JIM) je upraven zákonem č. 458/2011 Sb., o změně zákonů související se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů, který vstoupí v platnost k 1. lednu 2015. Jedná se o institucionální sjednocení výběru daní, cel a pojistného na sociální a zdravotní pojištění. Legislativně zůstanou jednotlivé odvody upraveny vlastními zákony, ale o inkaso a o komunikaci s daňovými subjekty se bude starat jediná instituce. To by mělo vést ke zjednodušení výběru daní, cel a pojistného. V důsledku poklesu administrativních nákladů by mělo rovněž dojít ke zlepšení bilance veřejných rozpočtů. Prvním krokem k zavedení JIM bylo zřízení Generálního finančního ředitelství (k 1. lednu 2011), jehož cílem je snížení administrativních nákladů podnikatelů.

4.2 Alternativní návrhy daňové politiky

Jak bylo zmíněno výše, daňová problematika dopadá na všechny ekonomické subjekty a je tedy středem zájmu nejen vlády. Prakticky každá politická strana má vlastní přístup k daňové politice, který má zpravidla významné místo v politickém programu dané strany. V této subkapitole jsou tedy zmíněny alternativní návrhy v oblasti daní.

Výše byly rozebrány návrhy daňových reforem vládní koalice (ODS, TOP09 a VV). V poslanecké sněmovně jsou dále zastoupeny dvě velké politické strany – Česká strana sociálně demokratická (ČSSD) a Komunistická strana Čech a Moravy (KSČM). Obě mají vlastní pojetí daňové politiky a jejich názory je třeba zmínit. Kromě těchto parlamentních stran budou v následujících řádcích popsány přístupy dalších stran, o kterých se dá říct, že zastupují typické přístupy k daňové politice. Liberální přístup k daním zastupuje Strana svobodných občanů (Svobodní). V posledních desetiletích se v Evropě klade stále větší důraz na ekologii a vzniká nový, „ekologický“ směr, jehož ekologické prvky stále výrazněji ovlivňují pojetí jeho daňové politiky. V České republice je nevýznamnějším zástupcem tohoto směru Strana zelených (SZ), která byla zastoupena v PS PČR v letech 2006 – 2010.

Daně z příjmů

ČSSD navrhuje návrat k progresivnímu zdanění příjmů fyzických osob, a to ze dvou důvodů. Prvním z nich je pojetí daňové spravedlnosti z pohledu ČSSD, které vychází z principu platební schopnosti. Sociální demokraté považují (klouzavě) progresivní zdanění za nástroj solidarity mezi bohatými a chudými. Druhým důvodem je fiskální dopad tohoto

opatření. ČSSD předpokládá, že jejich návrh reformy DPFO by mohl přinést do veřejných rozpočtů až 6 miliard korun.

Konkrétně ČSSD navrhuje zavést minimálně jedno další daňové pásmo ve výši 38 % z hrubé mzdy (28,3 % ze superhrubé mzdy, podle stávající výše příspěvků na sociální pojištění) pro příjmy nad 100 000 Kč měsíčně. Se zavedením více daňových pásem by ČSSD prosazovala návrat ke společnému zdanění manželů⁹, které považuje za účinný nástroj pro rodinné politiky.

Podobný přístup k dani z příjmu fyzických osob lze nalézt také v politickém programu Strany zelených. Těm vadí současný stav faktické degrese (vzhledem ke stropům ve výši příspěvků na sociální zabezpečení). Navrhují tedy návrat k výpočtu daně z hrubé mzdy a navíc u poplatníků s šestinásobkem průměrné mzdy (tato hodnota odpovídá hranici pro strop u příspěvků na sociální zabezpečení) zavést další daňové pásmo ve výši 30 až 31 %. SZ podporuje současnou snahu vlády o odstranění řady výjimek u této daně. Tvrdí, že dojde k větší přehlednosti a ke zvýšení výnosu z této daně i při stávající daňové sazbě.

Rovněž KSČM navrhuje návrat ke klouzavě progresivnímu zdanění. Na rozdíl od dvou předchozích stran navrhují zvýšit počet daňových pásem na 5, na základě výše ročního základu daně:

1. pásmo 9 % - základ daně do 150 000 Kč,
2. pásmo 15 % - základ daně 150 000 - 264 000 Kč,
3. pásmo 25 % - základ daně 264 000 - 396 000 Kč,
4. pásmo 32 % - základ daně 396 000 - 1 002 000 Kč,
5. pásmo 40 % - základ daně 1 002 000 Kč a více.

Nejvýraznější změny v oblasti příjmových daní navrhuje Strana svobodných občanů. Ta považuje daň z příjmů fyzických osob za velmi nepřehlednou a nespravedlivou daň (zejména s ohledem na množství nesystémových úlev a výjimek) a navrhují její úplné zrušení. Cílem této liberální strany je zásadní snížení státního přerozdělování a odstranění této daně považují za vhodný prostředek k dosažení tohoto cíle. Příjem fyzických osob je navíc podle Svobodných již zdaněn příspěvkem na sociální pojištění, a dochází tak k několikanásobnému

⁹ V současném systému jednotné sazby daně nemá společné zdanění manželů ekonomický význam, neboť se oba manželé nutně musí pohybovat ve stejném pásmu.

zdanění jednoho příjmu. Výpadek příjmů veřejných rozpočtů související se zrušením DPFO navrhuji řešit převážně na straně výdajů a to rušením dotačních programů a redukcí státní byrokracie.

Jak bylo popsáno v předchozích částech, význam korporátních daní ve vyspělém světě v posledních letech klesá. Sociální demokraté však vidí jinou příčinu poklesu, než byla zmíněna v předchozím textu. V jejich pojetí byl pokles způsoben tlakem nadnárodních korporací, které světu vnutily daňovou konkurenci. ČSSD tedy požaduje opětovné navýšení této daně. Kromě zvýšení současné 19% sazby na hodnotu 21 %, navrhuje zavedení dalšího daňového pásma pro velké firmy v oblasti bankovníctví, energetiky a telekomunikace. Sazba v tomto pásmu by měla být 30%.

KSČM navrhuje zavedení dvou daňových pásem pro firmy. Hranicí by měla být roční výše zisku ve výši 10 mil. korun. Do této hodnoty by firmy platily 24% daň, z každé koruny nad tuto částku by odváděly 32 %. Dlouhodobějším cílem KSČM ve zdanění firem je přejít od danění na základě zisku k progresivnímu obrátovému danění.

Majetkové daně

Podle ČSSD je majetek v České republice daněn vůbec nejméně ze všech zemí OECD a požaduje tedy zvýšení majetkových daní. Co se týče převodových majetkových daní (konkrétně daně dědické a darovací) navrhuje ČSSD zavedení dalšího daňového pásma pro majetek v hodnotě přes 10 milionů Kč, a to i pro osoby z první a druhé příbuzenské skupiny.

Rovněž KSČM požaduje zvýšení majetkových daní, přičemž vyzdvihuje zejména jejich regulační a politický význam. Navrhuje tedy speciální zdanění například luxusních aut, šperků a uměleckých děl. Obdobně jako ČSSD by znovu zavedla zdanění pro obě, dnes osvobozené skupiny.

Strana zelených navrhuje zvýšení daně z nemovitostí. Jako možný zdroj dalších státních příjmů uvádí zavedení daně s motorových vozidel v závislosti na stáří a produkovaných emisích vozidla.

ČSSD, KSČM a SZ vycházejí ve svých úvahách z předpokladu, že majetkové daně jsou u nás příliš nízké a je třeba je zvýšit. Podle Strany svobodných občanů jsou výnosy daně dědické, darovací, z převodu nemovitostí a silniční dokonce tak nízké, že ani nepokryjí

administrativní náklady těchto daní a státu se tedy vůbec nevyplatí je vybírat. Svobodní tedy navrhuje tyto čtyři daně zrušit, přičemž by nedošlo k ovlivnění veřejných příjmů (výpadek příjmů Státního fondu dopravní infrastruktury, do kterého plyne daň silniční, by byl kompenzován zvýšením mýta). Dále by Svobodní zrušili také daň z nemovitosti, jelikož daní pouze jeden typ majetku a považují ji tedy za nespravedlivou. Aby nedošlo k výpadku příjmů obcí (které jsou příjemcem této daně), navrhuje daň z nemovitostí nahradit novou, obecní daní z hlavy.

Daň z přidané hodnoty

Sociální demokraté zásadně odmítají sjednocení sazeb DPH. Tvrdí, že zvýšení snížené sazby postihuje zejména důchodce, rodiny s dětmi a sociálně slabší skupiny obyvatelstva (jelikož výše DPH nezohledňuje výši příjmů, dá se o ní hovořit jako o regresivní dani). ČSSD tedy požaduje návrat obou sazeb na hodnoty roku 2011.

Rovněž strana zelených se zasazuje o dvě sazby DPH, jejichž hodnoty by se měly časem mírně zvyšovat. SZ preferuje nepřímé daně před přímými, jež by se pokusila snížit.

Strana svobodných občanů podporuje vládní návrh sjednocení obou sazeb, ale 17,5% sazba se jí jeví jako příliš vysoká. Navrhují 15% sazbu, jelikož nižší hodnota základní sazby by byla v rozporu s pravidly Evropské unie¹⁰.

Přístup KSČM se od ostatních stran liší. KSČM požaduje zastavení přesunu daňové zátěže na nepřímé daně. Namísto sjednocení sazeb navrhuje naopak snížení základní sazby na 5 % a u některých základních potravin a léků dokonce 0 % (což by chtěla vyjednat s EU jako výjimku).

ČSSD sice chápe snahy vlády o zavedení jednoho inkasního místa, ale považuje takový krok za velmi nebezpečný. Všechny systémy jsou podle sociálních demokratů příliš komplikované a při jejich sjednocení hrozí množství chyb, které by mohlo ohrozit veřejné příjmy. ČSSD tedy navrhuje rozmělnění rizik a vytvořit dvě inkasní místa. První by vzniklo převedením kompetencí ke zdravotnímu pojištění od zdravotních pojišťoven k České správě sociálního zabezpečení, druhé by vzniklo sloučením daňové a celní správy pod ministerstvem financí. Sociální demokraté také nesouhlasili s původním záměrem vlády spouštět projekt JIM

¹⁰ Směrnice 2006/112/ES a její novelizace stanovují nejnižší možnou výši základní sazby DPH na 15 % a snížené na 5 %.

od 1. ledna 2014 (tedy necelý půlrok před pravděpodobným termínem voleb) a byli to právě senátoři této strany, kteří pozměnili původní návrh zákona poslanecké sněmovny tak, že odsunuli jeho vstup v platnost na rok 2015.

Spotřební a ekologické daně

Všechny opoziční strany se ztotožňují s tvrzením, že v této oblasti není z důvodu harmonizace daní v rámci Evropské unie přílišný prostor větší změny. Přesto však lze v politických programech jednotlivých stran nalézt opatření, která by bylo možno zavést. Například ČSSD navrhuje zavedení lihových kolků se spotřební daní podobně jako u cigaret. Největším zastáncem těchto daní je Strana zelených a doporučuje jejich zvýšení. Oproti tomu Svobodní by tyto daně raději snížili nebo zrušili. Jelikož jsou si vědomi závazků plynoucích z našeho členství v EU, hodlají zejména proti ekologickým daním bojovat na půdě Unie.

4.3 Doporučení tvůrcům daňové politiky

V této části jsou na základě druhé a třetí kapitoly hodnoceny připravované kroky vlády a opozice v daňové oblasti. Dále jsou na základě předchozího textu autorem navržena možná opatření, která mohou pomoci tvůrcům daňové politiky při optimalizaci české daňové politiky.

Hodnocení připravovaných změn daní z příjmů

Vláda si jako jeden z hlavních cílů reformy stanovila zjednodušení systému těchto daní, čímž by mělo dojít k zefektivnění systému a také k lepší politické průhlednosti. Právě nepřehlednost systému příjmových daní byla v subkapitole 3.3 označena za jeden z největších problémů důchodových daní, tudíž lze tento krok v obecné rovině přivítat. Pokud vláda sjednotí vyměřovací základy osobní důchodové daně s příspěvky na sociální zabezpečení, lze opravdu očekávat jisté zjednodušení a zpřehlednění systému.

Problémem nadále zůstává několikanásobné zdanění jednoho příjmu. Pokud vláda opravdu chce zjednodušit systém těchto odvodů a zároveň plánuje zavedení JIM, nabízí se otázka, zda není možné nahradit tyto tři platby (DPFO, sociální pojištění a zdravotní pojištění) jedinou platbou. Zavedení výpočtu DPFO pomocí spuerhrubé mzdy bylo původně navrženo z důvodu, aby měl každý zaměstnanec přehled o tom, kolik za jeho práci skutečně zaplatí zaměstnavatel (spekuluje se ovšem také o jistém psychologickém efektu, jelikož 15% sazba z hrubé mzdy se na první pohled jeví nižší než 20,1% sazba ze superhrubé mzdy přesto, že se

jedná o stejné hodnoty). Výhoda tohoto záměru je však vykoupena sníženou průhledností systému, jak bylo zmíněno v subkapitole 3.3 a zrušení tohoto způsobu výpočtu lze tedy hodnotit kladně.

Návrhy opozičních stran lze, co se týče DPFO, rozdělit do tří skupin. Komunisté navrhnou poměrně výrazné progresivní zdanění, jehož smyslem není ani tak zvýšit příjmy rozpočtů jako zvýšení solidarity bohatých s chudými. Principy pojetí spravedlnosti se jistě u každého liší a jsou předmětem politického boje stran. Z ekonomického hlediska však lze tvrdit, že vysoká progresivita zdanění zatěžuje administrativní náročnost a snižuje ekonomickou aktivitu daňových subjektů. Zavedení pěti daňových pásem by tedy rozhodně nebylo v souladu s teoretickými požadavky kladenými na daně, ať už ve společnosti převládá jakékoli pojetí spravedlnosti. Druhou názorovou skupinu tvoří ČSSD a SZ. Obě navrhnou zavedení dalšího daňového pásma. I zde se zřejmě nejedná primárně o fiskální dopad, byť Sociální demokraté odhadují dodatečný výnos ve výši 6 mld. Kč. Pokud má jít o naplnění principu solidarity bohatých s chudými a zavedení jisté progrese do systému, je třeba si uvědomit, že současná úprava systému již progresi způsobuje díky slevám na dani. Obě strany navrhnou zavedení dodatečného daňového pásma zhruba na úrovni, kde se začíná projevovat regresivní působení stropů příspěvků na sociální zabezpečení. Zde se ovšem nabízí otázka, zda by nebylo logičtější a jednodušší zrušit zmíněné stropy sociálního zabezpečení. V důsledku tohoto opatření by rovněž došlo k odstranění regresivního zdanění práce a k růstu příjmů veřejných rozpočtů, přičemž se toto opatření jeví jako administrativně jednodušší. Obecně lze říci, že daňové progrese lze dosáhnout jinými cestami než zaváděním dalších daňových pásem, která jsou sice populárním tématem v politických diskuzích, ale nadměrně zatěžují daňovou administrativu.

Třetí, zcela odlišný názor na DPFO mají Svobodní a navrhnou její zrušení. Jedná se jistě o velmi kontroverzní návrh, jehož zavedení si na první pohled málokdo dokáže představit. Pokud však bylo zmíněno, že příjem podléhá hned třem daním, přičemž DPFO je zřejmě zatížena největším počtem výjimek, nezdá se tato myšlenka zcela špatná. Problémem tohoto návrhu by však byl znatelný výpadek příjmů veřejných rozpočtů. Přestože fiskální význam této daně není až tak vysoký a jeho význam v letech klesá, v současné době dlouhodobého deficitního financování rozpočtů zřejmě není možné přijít o takto vysoký příjem (byť by zrušení této daně automaticky přineslo úsporu v podobě snížených administrativních nákladů). Z dlouhodobého hlediska je tento návrh zajímavou myšlenkou k širší diskuzi.

Doporučení v oblasti příjmových daní

Výpočet DPFO je značně komplikovaný. První komplikaci způsobuje výpočet pomoci superhrubé mzdy. Tvůrcům daňové politiky tedy lze doporučit, aby se daň opět počítala ze mzdy hrubé, což je v souladu se současným návrhem vládní koalice. Tradiční otázkou danění příjmů fyzických osob je vztah k platební schopnosti poplatníka, neboli zda má být daň progresivní či lineární (popřípadě regresivní). Veřejnost je tradičně rozdělena na dvě skupiny a odpověď na tuto otázku je spíše politického, než ekonomického charakteru a cílem této práce není určit, který z přístupů je lepší. Proto jsou zde tvůrcům daňové politiky navrženy dva způsoby. V obou případech by však měla být uplatněna jediná sazba daně, neboť progresse lze dosáhnout i jinými cestami. Pokud by bylo prioritou vlády dosažení lineárního zdanění, měla by uplatňovat jedinou sazbu daně a zrušit všechny slevy na dani, včetně slevy na poplatníka. Na druhou stranu by bylo třeba odstranit maximální vyměřovací strop u příspěvků na sociální zabezpečení, neboť ty jsou vztaženy ke stejnému příjmu a způsobují degeneraci.

Druhou možností by bylo zachování určité progresse. Ideální cestou jak toho dosáhnout se jeví uplatnění slev na dani. V tomto případě by však měla být zachována pouze jediná sleva, a to sleva na poplatníka. Ostatní slevy sice způsobují progresi, avšak pouze pro skupiny, kterých se týkají a jeví se jako nesystematické. Mezi skupinami, kterých se slevy týkají (například studenti nebo důchodci), tak vlastně dochází k vyššímu progresivnímu zdanění. Účelem slev na dani je jistě určité zvýhodnění těch obyvatel, pro které je z nějakého důvodu (stáří, výchova dětí, zdravotní stav apod. viz odpovídající slevy v tabulce 3.1) obtížnější pracovat. V předchozím textu bylo zmíněno velké množství slev a osvobození od daně. Také byla popsána skutečnost, že vláda hodlá většinu těchto zvýhodnění odstranit.

Navrhovaná opatření vycházejí z názoru, že cílem daňové politiky nemá být určování toho, kdo a jak má ztíženou možnost pracovat (to navíc lze pouze v obecné rovině, neboť žádní dva lidé nejsou stejní, někdo například může být schopen bez problémů pracovat do 80 let, kdežto někomu to zdravotní stav nedovolí již v 50 letech). Navíc při zachování některých výjimek se nabízí otázka, proč nejsou zvýhodněny jiné skupiny obyvatel (proč například v současné úpravě zákona nejsou zvýhodněni lidé s nižším vzděláním, ti totiž mají také horší uplatnění na trhu práce). Každý občan by sám měl být schopen posoudit své možnosti pracovat a zvážit, zda se mu to za daných podmínek vyplatí. Vláda by tedy měla odstranit všechny slevy a výjimky (s výjimkou těch logických, jako například osvobození různých sociálních transferů, neboť by stát prakticky pouze posílal peníze jedním a druhým směrem) a

zachovat pouze fixní slevu na poplatníka stejnou pro všechny skupiny obyvatel. Obdobně jako v předchozím případě by měly být zrušeny stropy sociálního zabezpečení.

Na otázku, jaká by měla být výše sazby a slevy na poplatníka, není snadné odpovědět a v rozsahu této práce by bylo značně komplikované snažit se určit konkrétní výši sazby. Přesto i v této problematice jsou zde navrženy principy, ze kterých vycházet při stanovení výše sazby. V předchozím textu bylo zmíněno, že současná vláda nemá v úmyslu zvyšovat efektivní zdanění práce. S tím lze jistě souhlasit, neboť zvýšení důchodových daní s sebou nese negativní znaky jako například sníženou ochotu lidí nabízet práci. Pokud by vláda opravdu přistoupila na návrh jediné sazby a jediné slevy, bylo by relativně jednoduché určit výši efektivního zdanění pro každou výši hrubého příjmu obdobně, jak bylo demonstrováno v tabulce 4.1. Vláda by tak díky zjednodušení výpočtu daně mohla relativně snadno nastavit daň tak, aby byla v souladu s jejími cíli.

V předchozím textu byly zmíněny dva nedostatky daně z příjmů právnických osob. Prvním, vyplývajícím z podstaty korporátních daní je skutečnost, že firmy daň zakalkulují do ceny výrobku a ve skutečnosti ji zaplatí spotřebitelé. S tímto faktem zřejmě nelze na legislativní úrovni nic dělat. Vhodnou cestou se jeví držení se celosvětového trendu snižování podílu této daně v daňovém mixu. Jako druhý problém bylo zmíněno vysoké množství výjimek této daně. Obdobně jako u DPFO lze tedy doporučit jejich maximální možné odstranění. Rovněž zde by tvůrci daňové politiky měli mít na paměti skutečnost, že některá osvobození (například osvobození právnických osob zřizovaných státem, krajem, obcemi...) jsou logická, a je tedy třeba je ponechat. Zavedení dalšího pásma, které navrhuji některé strany, ať už pro všechny či jen některé společnosti, nelze doporučit, a to z důvodu výše popsaného způsobu převádění daňové zátěže na spotřebitele.

Majetkové daně

Všechny výše zmíněné politické strany si jsou vědomy velice nízkého zdanění majetku v České republice, jak bylo koneckonců ukázáno v subkapitole 3.3. V zásadě existují dvě cesty, kterými se vydat v oblasti majetkových daní. První je jejich zvýšení (potažmo zavedení nových majetkových daní), a zajištění dodatečných příjmů rozpočtů. Druhou cestou by mohlo být jejich odstranění a zbavení se jistě administrativní zátěže. V obou případech nízký fiskální význam těchto daní umožňuje odhlédnout od faktu, že by mohlo dojít k většímu výpadku veřejných příjmů a zaměřit se na naplnění teoretických nároků kladených na daně.

U daní dědické a darovací se dá z morálního hlediska pochopit osvobození první a druhé příbuzenské skupiny. Uplatňování těchto daní pouze na zbylé fyzické osoby a všechny právnické osoby se však jeví jako velice neefektivní. Proto je v tomto ohledu doporučeno zrušení těchto daní. Problémem daně z nemovitostí a daně z převodu nemovitostí je danění pouze některého (konkrétně nemovitého) majetku. Rovněž zde se nabízejí dvě cesty. První možností by bylo rozšířit základ těchto daní rovněž o movitý majetek kupříkladu od určité celkové výše majetku, vlastněného jednou osobou. Tuto možnost však nelze tvůrcům daňové politiky doporučit zejména proto, že by bylo velmi složité zajistit požadavek právní perfektnosti a politické průhlednosti, neboť by zde vznikl prostor pro zatajování majetku popřípadě umělé rozmělnění majetku mezi více osob (např. příbuzné nebo známé). Jako jednodušší se jeví druhá cesta, tedy zrušení těchto daní. Obdobně jako u zrušení jakýchkoli daní by došlo k určitému výpadku příjmů veřejných rozpočtů. U daně z převodu nemovitostí by to vzhledem k nízkému fiskálnímu významu této daně pravděpodobně nebyl velký problém. Komplikovanější by to zřejmě bylo v případě daně z nemovitostí, jejíž výnos je jednak vyšší, jednak plyne do rozpočtů municipalit. Již v současné době mohou obce výrazným způsobem ovlivnit výši této daně. Vhodnou možností by tedy bylo převedení veškerých kompetencí (rozhodnutí se jestli tuto daň mít nebo ne, stanovení její výše, ale také správu daně a s tím spojené administrativní náklady) na obce. Daň z nemovitostí by pak mohla fungovat na podobném principu, jako dnes fungují například poplatky za svoz komunálního odpadu nebo za psa. Výhodou tohoto opatření by byl jednak fakt, že by se o dani rozhodovalo blíže občanovi (princip subsidiarity), jednak lepší možnost daňové konkurence mezi obcemi. Má-li být smyslem silniční daň zisk, který se použije na budování respektive udržování dopravní sítě, bylo by zřejmě logické, aby byl u této daně uplatňován princip užitku. Vládní návrh zrušení této daně pro osobní automobily tento problém neodstraňuje a nelze jej tedy doporučit. Na místo toho je navrženo zrušení této daně a její nahrazení poplatkem, v ideálním případě mýtem. Při stanovení výše by se pak vycházelo z množství ujetých kilometrů po dané komunikaci (bez ohledu na to, zda je vozidlo určeno k podnikání či nikoli) popřípadě navíc na hmotnosti vozidla.

Příspěvky na sociální zabezpečení

V této práci nebyl věnován přílišný prostor příspěvkům na zdravotní pojištění, neboť plynou do fondů zdravotních pojišťoven a jejich změny souvisejí spíše s reformou zdravotnictví, což není předmětem zkoumání této práce. Přesto bylo zmíněno, že jsou jednou z daní, které jsou uvaleny na jeden příjem a tvůrci reformy by tento fakt měli mít na paměti.

S navrhovanými změnami daně z příjmů fyzických osob úzce souvisejí také změny v sociálním pojištění, u kterého bylo navrženo zrušení maximálního vyměřovacího základu. Jelikož se tyto příspěvky vypočítávají ze stejného základu daně jako DPFO a z velké části se shoduje i jejich rozpočtové určení do státního rozpočtu (opomineme-li skutečnost, že část DPFO plyne do rozpočtů municipalit) nabízí se otázka, jestli by nebylo možné obě platby sjednotit do platby jediné. V současné době výběr DPFO zajišťuje ministerstvo financí (potažmo jemu podřízené orgány). U sociálního pojištění tuto funkci zajišťuje ČSSZ. Pokud by vláda realizovala projekt JIM, bylo by možné tyto platby sjednotit, což by nepochybně vedlo k zefektivnění celého systému.

Doporučení v oblasti daně z přidané hodnoty

Nejdiskutovanějším problémem této daně je možnost sjednocení obou sazeb. Současná vládní koalice, stejně jako Strana svobodných občanů jsou zastánci jednotné sazby. ČSSD, SZ a KSČM jednotnou sazbu nepodporují. Jak bylo zmíněno výše, v celé Evropské unii uplatňuje jednotnou sazbu pouze Dánsko, kde je však sazba 25 %, což se výrazně liší od aktuálního návrhu vlády. Jedná se tak o unikátní krok, kterému je třeba věnovat zvýšenou pozornost.

Zastánci současného stavu dvou (popřípadě více) sazeb často argumentují tím, že snížená sazba umožňuje levněji nakupovat základní statky a služby jako jsou potraviny, léky, kulturní akce apod. Úlohou státu by však nemělo být rozhodovat o struktuře spotřeby ekonomických subjektů (zařazením určitého statku či služby do snížené sazby stát mění preference spotřebitelů). Dvě sazby DPH dále vytvářejí prostor pro daňovou neefektivnost. Pokud jsou zákony nedokonalé, mohou se producenti těch statků a služeb, které jsou zdaněny vyšší sazbou snažit vydávat své výrobky a služby za takové, které by byly daněny sazbou nižší. Dokonalejší zákony (v extrému by se mohlo jednat až o úplný výpis všech statků a služeb, které náleží do skupiny s nižší sazbou) by s sebou nesly dodatečné náklady na vytvoření těchto zákonů a následnou kontrolu jejich dodržování. Dalším problémem dvou sazeb jsou často paradoxní situace, které vznikají zařazením dvou věcí se stejným konečným důsledkem do dvou různých sazeb, viz příklad restaurace v subkapitole 2.2.1, která odvede větší daň, pokud si lidé sní jídlo „na místě“ (a to provozovatel restauračního zařízení ještě musí zajistit teplo, úklid apod.), než pokud by si ho vzali „s sebou“. Na základě těchto poznatků se jako efektivnější a právně průhlednější jeví jednotná sazba DPH.

Původním cílem vlády bylo sjednotit obě sazby tak, aby toto opatření bylo fiskálně neutrální (cílem bylo zjednodušit a zefektivnit daňový systém, ne získat dodatečný příjem rozpočtu nebo měnit zdanění spotřeby). K tomu měla sloužit společná 17,5% sazba. Vláda ještě na jaře roku 2012 zvažovala dokonce 19% sazbu. Z tabulky 4.2 vyplývá, že 17,5% sazba by veřejným rozpočtům přinesla dokonce dodatečné příjmy. Z výše zjištěných poznatků plyne pro tvůrce daňové politiky doporučení sjednotit obě sazby DPH, a to tak, aby nedošlo k přílišnému zvýšení zdanění spotřeby, a aby byla zachována původně plánovaná fiskální neutralita tohoto opatření. Je tedy možné použít navrhovanou 17,5% sazbu, popřípadě sazbu o něco nižší.

Spotřební a ekologické daně

Z důvodu harmonizace těchto daní v rámci Evropské unie zřejmě není přílišný prostor pro významnější reformy těchto daní. Přesto je však důležité si uvědomit, že zejména zvýšení daní u pohonných hmot se projevuje růstem cenové hladiny ostatních výrobků a služeb a nejeví se tedy jako dobrý nápad jít ve zvyšování těchto daní nad rámec toho, co nám ukládají příslušné směrnice Unie.

Shrnutí navrhovaných změn daňové soustavy

Následující text shrnuje předcházející doporučení z důvodu větší přehlednosti. Vláda by měla především:

- Upustit od výpočtu DPFO ze superhrubé mzdy,
- ponechat jednu sazbu DPFO,
- v případě požadavku na lineární zdanění zrušit všechny slevy na dani,
- v případě progresivního zdanění ponechat pouze slevu na poplatníka,
- odstranit veškeré výjimky u obou příjmových daní, pokud to není v rozporu s logikou (např. osvobození sociálních transferů)
- zrušit maximální vyměřovací základ u příspěvků na sociální zabezpečení,
- zrušit daň dědickou, darovací a zřejmě také daň z převodu nemovitostí,
- převést veškeré kompetence daně z nemovitostí na nižší územní celky,
- daň silniční nahradit poplatkem při užití principu prospěchu,
- sjednotit obě sazby DPH na úrovni maximálně 17,5 %,
- harmonizovat spotřební a ekologické daně podle směrnic EU,
- zvážit sjednocení DPFO a příspěvků na sociální pojištění jak po platební, tak po legislativní stránce.

Některá omezení navrhovaných opatření

U většiny daní bylo v předchozím textu doporučeno jejich snížení či zrušení. To by pochopitelně vedlo ke snížení příjmů veřejných rozpočtů. Zároveň s prováděním výše zmíněných reforem by tedy muselo docházet ke snižování veřejných výdajů. Vhodné by zřejmě také bylo počkat se snižováním daňového zatížení na lepší ekonomickou situaci.

U daně z příjmů fyzických osob bylo navrženo zrušení všech výjimek a slev. Toto opatření by bylo jistě obtížně politicky realizovatelné, neboť by podstatná část veřejnosti přišla o své výhody. Zde by bylo zřejmě krokem správným směrem snížení sazby (respektive zvýšení případné slevy na poplatníka) tak, aby se zmírnil negativní dopad daně na poplatníky.

5 Závěr

Cílem práce bylo zhodnocení připravovaných změn a návrh vlastních doporučení tvůrcům daňové politiky. Aby bylo možno dosáhnout výše popsaného, bylo nejdříve třeba zhodnotit současný stav českého daňového systému. To bylo provedeno jednak v rovině teoretické, na základě požadavků kladených na daně popsaných v teoretické části práce, jednak v rámci srovnání daňového zatížení České republiky se zeměmi OECD a Evropské unie. Bylo zjištěno, že náš daňový systém obsahuje všechny běžné typy daní, jež se v současné době vyskytují v daňových soustavách vyspělých zemí. Dá se tedy říci, že v této části teoretické roviny česká daňová soustava odpovídá soustavám vyspělých států světa.

Dále bylo zkoumáno, zda jednotlivé daně odpovídají daňovým zásadám. Nejvíce problémů bylo zjištěno u daně z příjmů fyzických osob, především byl této dani vytknut vysoký počet výjimek, které snižují její efektivnost a právní perfektnost a její netradiční progresivně-degresivní průběh. Spolu s příspěvky na sociální zabezpečení daní jeden zdroj příjmu vícekrát. Další daní, jež si zaslouží zvýšenou pozornost, je daň z přidané hodnoty. Tato daň má vysoký fiskální význam a navíc dopadá na všechny skupiny obyvatelstva. Počet sazeb a jejich výše musí být nutně další otázkou k diskuzi. Problém daně z příjmů právnických osob vychází ze samotné podstaty korporátních daní, přesto se u této daně dají nalézt nedostatky i na úrovni České republiky, zejména se jedná o administrativní náročnost. Problémy majetkových daní se odehrávají především v rovině teoretické než fiskální, konkrétně se jedná o jejich efektivnost a spravedlnost. Prostor pro aktivní daňovou politiku je především u daní přímých popř. u daně z přidané hodnoty. Daně spotřební a ekologické jsou do značné míry harmonizovány v rámci Evropské unie, což snižuje možnosti české vlády tyto daně výrazněji ovlivnit.

Co se týče daňového zatížení, bylo zjištěno, že míra zdanění v ČR se pohybuje kolem průměrné míry zdanění vyspělých zemí. Rovněž u jednotlivých složek ekonomické aktivity (práce, spotřeba, kapitál) nelze hovořit o výrazných odchylkách v rámci Evropské unie. Přesto se však zde nabízí prostor pro mírné snížení daňového zatížení, což by mohlo vést ke zvýšené ekonomické aktivitě.

Dále byly popsány a zhodnoceny návrhy daňové reformy vládní koalice a některých opozičních stran. Ke každé dani bylo uvedeno opatření, jak dosáhnout zlepšení ať už v rovině teoretické či fiskální. Kladně bylo hodnoceno upuštění od výpočtu DPFO ze superhrubé

mzdy, zjednodušení systému příjmových daní a snaha eliminovat některé výjimky. Přesto však bylo vládě navrženo, aby namísto rušení pouze některých výjimek vláda zrušila výjimky všechny, pokud nejsou v rozporu s logikou věci. K požadavku některých opozičních stran o odstranění daňové degrese u příjmů fyzických osob bylo navrženo odstranění stropů pro příspěvky na sociální zabezpečení namísto zavádění dalších daňových pásem. V oblasti majetkových daní bylo doporučeno zrušení převodových majetkových daní, což je zčásti v souladu jednak s návrhem vlády, jednak s úmyslem Strany svobodných občanů. Dále bylo navrženo převedení kompetencí k dani z nemovitostí na nižší územní celky a nahrazení daně silniční poplatkem při uplatnění principu užitku. Kladně bylo dále hodnoceno připravované sjednocení obou sazeb DPH. Přestože většina zemí EU uplatňuje více sazeb, jednotná sazba se na základě daňových zásad jeví jako vhodnější.

Seznam literatury

DUŠEK Libor a Petr JANSKÝ, 2011: *Jak by sjednocení DPH na 17,5 % dopadlo na domácnosti a veřejné rozpočty* [ONLINE]. IDEA [14. 3. 2012]. Dostupné z: http://idea.cerge-ei.cz/documents/iphp_201102.pdf.

EUROPEAN COMMISSION, 2011. EC: *Taxation trends in the European Union 2011* [ONLINE]. EC [18. 2. 2012]. Dostupné z: http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_OFFPUB/KS-DU-11-001/EN/KS-DU-11-001-EN.PDF.

GALOČÍK Svatopluk a Oto PAIKERT, 2008. *DPH 2008, výklad s příklady*. 4. vyd. Praha: GRADA Publishing. ISBN 978-80-247-2398-3.

JUREČKA Václav a Ivana JÁNOŠÍKOVÁ, 2008. *Makroekonomie, základní kurs*. Dotisk 1. vydání. Ostrava: VŠB – TU Ostrava. ISBN 978-80-248-0530-6.

KLIKOVÁ Christiana a Igor KOTLÁN, 2006: *Hospodářská politika: teorie a praxe*. 2. vyd. Ostrava: SOKRATES. ISBN 80-86572-37-4.

KUBÁTOVÁ Květa a Leoš VÍTEK, 1997. *Daňová politika: teorie a praxe*. Praha: CODEX Bohemia. ISBN 80-95963-23-X.

KUBÁTOVÁ, Květa, 2000. *Daňová teorie a politika*. 2. vyd. Praha: Eurolex Bohemia. ISBN 80-902752-2-2.

KUBÁTOVÁ, Květa, 2009. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 2. vyd. Praha: ASPI. ISBN 978-80-7357-423-9.

LÁCHOVÁ, Lenka, 2007. *Daňové systémy v globálním světě*. 1. vyd. Praha: ASPI. ISBN 978-80-7357-320-1.

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. MFČR, 2010: *Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2010* [ONLINE]. MFČR [14. 3. 2012]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/GFR_2010_Informace_o_cinnosti_DS_rok_2010.pdf.

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. MFČR, 2010a: *Reforma daňového systému 2010* [ONLINE]. MFČR [12. 12. 2011]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/ek_rvf_kompletni_material.html.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. OECD, 1996: *Definition of Taxes* [ONLINE]. OECD [25. 11. 2011]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/daf/mai/pdf/eg2/eg2963e.pdf>.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. OECD, 2011: *Taxation: Key Tables from OECD* [ONLINE]. OECD [13. 1. 2012]. Dostupné z: http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/taxation-key-tables-from-oecd_20758510.

PEKOVÁ, Jitka, 2005. *Veřejné finance, úvod do problematiky*. 3. vyd. Praha: ASPI. ISBN 80-7357-049-1.

SAMUELSON, Paul and William NORDHAUS, 2010. *Economics*. 19th ed. New York: McGraw-Hill. ISBN 978-007-126383-2.

ŠIROKÝ, Jan, 2003. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck. ISBN 80-7179-413-9.

ŠIROKÝ, Jan, 2009. *Daně v Evropské unii*. 3. vyd. Praha: Linde. ISBN 978-80-7201-746-1.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ, 2008. *Daňový system ČR 2008 aneb učebnice daňového práva. 9. aktualizované vyd. Praha: 1. VOX. ISBN 978-80-86324-72-2.*

VLÁDA ČR, 2011: *Národní program reforem 2011* [ONLINE]. ICV [12. 12. 2011]. Dostupné z: <http://www.vlada.cz/scripts/file.php?id=92896>.

Seznam zkratek

cm³ – centimetr krychlový

ČR – Česká republika

ČSSD – Česká strana sociálně demokratická

DPFO – Daň z příjmů fyzických osob

DPH – Daň z přidané hodnoty

DPPO – Daň z příjmů právnických osob

EU – Evropská unie

HDP – Hrubý domácí produkt

ITRC – Implicitní daňová sazba ze spotřeby

ITRK - Implicitní daňová sazba z kapitálu

ITRL – Implicitní daňová sazba z práce

Kč – Koruna česká

KSČM – Komunistická strana Čech a Moravy

m² – metr čtvereční

ODS – Občanská demokratická strana

OECD - Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj

OSVČ – Osoba samostatně výdělečně činná

PS-PČR – Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky

SDK – Složená daňová kvóta

Svobodní – Strana svobodných občanů

SZ – Strana zelených

USA – Spojené státy americké

VV – Věci veřejné

Prohlašuji, že

- jsem byl(a) seznámen(a) s tím, že na mou diplomovou (bakalářskou) práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou (bakalářskou) práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová (bakalářská) práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové (bakalářské) práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové (bakalářské) práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou (bakalářskou) práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 11. 5. 2012



Emil Adámek

